



Universidade de Brasília
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade
Departamento de Administração

LÁZARO RENNAN DE SOUSA VIANA

**IMPLEMENTAÇÃO DE GESTÃO DE RISCOS NO SETOR
PÚBLICO: um estudo de caso em um órgão federal**

Brasília – DF

2019

LÁZARO RENNAN DE SOUSA VIANA

**IMPLEMENTAÇÃO DE GESTÃO DE RISCOS NO SETOR
PÚBLICO: um estudo de caso em um órgão federal**

Monografia apresentada à Universidade de Brasília (UnB) como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Administração.

Professor Orientador: Prof. Dr. Rildo Ribeiro dos Santos

Brasília – DF

2019

VIANA, Lázaro Rennan de Sousa.

IMPLEMENTAÇÃO DE GESTÃO DE RISCOS NO SETOR
PÚBLICO: um estudo de caso em um órgão federal / Lázaro Rennan de Sousa
Viana; orientador Rildo Santos – Brasília, 2019.

68 p.

Monografia (Graduação – Administração) – Universidade de Brasília,
Departamento de Administração – 2019.

1. Gestão de Riscos. 2. Governança.

LÁZARO RENNAN DE SOUSA VIANA

**IMPLEMENTAÇÃO DE GESTÃO DE RISCOS NO SETOR
PÚBLICO: um estudo de caso em um órgão federal**

A Comissão Examinadora, abaixo identificada, aprova o Trabalho de Conclusão do Curso de Administração da Universidade de Brasília do (a) aluno (a)

Lázaro Rennan de Sousa Viana

Prof. Dr. Rildo Ribeiro dos Santos
Professor-Orientador

Prof. Dr. Roque Magno Júnior
Professor-Examinador

Brasília, 11 de dezembro de 2019.

RESUMO

Este trabalho apresenta uma análise de implementação de um sistema de gestão de riscos em um órgão público federal. A partir da observação da crescente atenção dispensada à gestão de riscos no setor público no Brasil, com a manifestação de órgãos públicos e privados a recorrerem ao tema, verificou-se a oportunidade de contribuir com o tema desta pesquisa, que tem cunho descritivo e é caracterizada como estudo de caso único. Foram elencadas referências de destaque nacional e internacional de modelos de gestão de riscos, e a partir destas, foi construído um instrumento de análise documental, por meio do qual foram investigados os documentos que perpassam o projeto no órgão estudado a fim de averiguar pontos de sucesso e desafios encontrados durante a implantação do sistema de gestão de riscos. Foram percebidos pontos de sucesso na adequação à norma ABNT NBR 31000:2018, no desenvolvimento de controles para detecção de fraudes e na definição clara de papéis e responsabilidades na equipe, com a devida capacitação dada. Os desafios foram identificados como a celeridade na identificação, análise e avaliação do risco, a comunicação com a alta gestão do órgão e a limitação do uso de ciência de dados.

Palavras-chave: gestão de riscos, órgão público, governança corporativa, governança, risco, conformidade, gestão de risco em instituições públicas.

ABSTRACT

The study presents an analysis of implementation of a risk management system in a federal public agency. Considering the growing attention that has been given to the subject of risk management in public sector in Brazil, along with the manifestation of public and private organizations recurrently addressing the theme, there was an opportunity to contribute to the area through this research, which is a descriptive single case of study. References of national and international risk management models were listed and, from these, an instrument for documental analysis was built. This one was used to investigate the documents that registered the implementation of the risk management project, in order to find out points of success and challenges to the project. Success points were seen in the adequacy of the project to the norm ABNT NBR 31000:2018, in developing controls to detect frauds, and in the clear definition of roles and responsibilities within the team, with the due training provided. The challenges were identified as the agility in the identification, analysis and evaluation of the risk, the communication with the high management board of the organization and the limitation in use of data science.

Key words: risk management, public agency, corporate governance, governance, risk, compliance, risk management in public institutions.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Teoria da Agência no setor público	20
Figura 2 – Princípios da gestão de risco	26
Figura 3 – Estrutura da gestão da riscos	27
Figura 4 – Processo de gestão de risco	28
Figura 5 – Estrutura para Gerenciamento de Risco de Fraude em Programas Federais	30
Figura 6 – Modelo de Três Linhas de Defesa.....	32
Figura 7 – Estrutura da COJED.....	38
Figura 8 – Análise dos Mecanismos de Coordenação.....	41
Figura 9 – Análise de Proposta de Estrutura	42
Figura 10 – Atribuições dentro da COJED.....	43
Figura 11 – Quadrante mágico dos sistemas de informação com possibilidade de uso pela área	44
Figura 12 – Macroprocesso de Identificação, análise e avaliação de riscos dentro da Cadeia de Valor	48
Figura 13 – Controles desenvolvidos	55
Figura 14 – Tratamento de dados MTS	56
Figura 15 – Limites de atuação do setor de MTS.....	57
Figura 16 – Modelo de 3 Linhas de Defesa.....	58

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Dimensão do Risco: Funcional	23
Tabela 2 – Dimensão do Risco: Estratégico	24
Tabela 3 - Dimensão do Risco: Econômica	24

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

COJED – Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina

COSO – *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*

GAO – *U.S. Government Accountability Office*

IBGC – Instituto Brasileiro de Governança Corporativa

IIA – *Institute of Internal Audit*

PGFN – Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

TCU – Tribunal de Contas da União

MTS – Monitoramento de Transações Sensíveis

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	12
1.2 PROBLEMA	15
1.3 OBJETIVOS	16
1.3.1 OBJETIVO GERAL	16
1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	16
2 REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1 GOVERNANÇA	17
2.1.1 PRINCÍPIOS DA GOVERNANÇA PÚBLICA	18
2.1.2 RELAÇÃO PRINCIPAL-AGENTE NO SETOR PÚBLICO	19
2.2 CONTROLE INTERNO	20
2.3 CONFORMIDADE (COMPLIANCE)	21
2.4 RISCO	21
2.5 ESTRUTURAS DE GESTÃO DE RISCO	25
2.5.1 ABNT NBR ISO 31000:2018	25
2.5.2 PADRÕES PARA CONTROLE INTERNO NO GOVERNO FEDERAL	28
2.5.3 ESTRUTURA PARA GERENCIAMENTO DE RISCO DE FRAUDE EM PROGRAMAS FEDERAIS	29
2.5.4 TRÊS LINHAS DE DEFESA	32
2.6 SISTEMA INTEGRADO DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO (SIDA)	33
2.7 ACÓRDÃO 3.382/2010	34
3 MÉTODO	35
3.1 INSTRUMENTO DE ANÁLISE	36
3.2 CARACTERIZAÇÃO DO SETOR	38
4 ANÁLISE E DISCUSSÃO	40
4.1 PONTOS DE ANÁLISE BASEADOS NA ISO 31000:2018	40
4.2 PONTOS DE ANÁLISE BASEADOS NA ESTRUTURA PARA GERENCIAMENTO DE RISCO DE FRAUDE EM PROGRAMAS FEDERAIS	48
4.3 PONTOS DE ANÁLISE BASEADOS NO GREENBOOK DA GAO	53
4.4 PONTOS DE ANÁLISE BASEADOS NO MODELO TRÊS LINHAS DE DEFESA	57
4.5 PONTOS DE ANÁLISE BASEADOS NO MANUAL DE GESTÃO DE RISCOS DO MINISTÉRIO DA FAZENDA	58

5 CONCLUSÃO	60
REFERÊNCIAS	62
ANEXOS	66

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Toda decisão tomada por uma organização, seja ela pública ou privada, traz consigo consequências. Estas, por sua vez, possivelmente terão um impacto nos resultados da organização e afetarão direta ou indiretamente os objetivos da mesma. Entender e avaliar as possibilidades dessas consequências cria a necessidade do estudo do risco.

Damodaram (2009, p.21) aponta para a possibilidade de que “todos os avanços da civilização – da invenção de ferramentas pelo homem das cavernas até a terapia genética – foram possíveis porque alguém se dispôs a correr riscos e desafiar o estado das coisas de então”. Bernstein (1997, p.1) coloca o risco em tamanha posição de importância que afirma que “a ideia revolucionária que define a fronteira entre os tempos modernos e o passado é o domínio do risco [...]”.

Hoje é possível encontrar uma gama internacional de publicações governamentais e privadas tratando sobre gestão do risco, governança e o conformidade, termos de relevância ímpar no desenvolvimento de uma organização. Daí tem-se que elemento fundamental para o desenvolvimento de organizações que levam em conta o gerenciamento de risco é o que se entende por governança.

Conforme Nota Técnica nº 24 do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (2018), a temática de governança vem ganhando destaque no âmbito brasileiro.

Destaca-se um conjunto de esforços recentes no sentido de orientar e formalizar estruturas de governança nas organizações do Executivo federal como a lei das empresas estatais, a lei das agências reguladoras e, mais recentemente, o Decreto no 9.203, de 22 de novembro de 2017, que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. (p.3)

Conforme o Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017, governança pública é o conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade; e gestão de riscos é o processo de natureza permanente, estabelecido, direcionado e monitorado pela alta administração, que contempla as atividades de identificar, avaliar e gerenciar potenciais eventos que possam afetar a organização, destinado a fornecer segurança razoável quanto à realização de seus objetivos.

Já no que diz respeito à área de Conformidade, o Conselho Administrativo de Defesa Econômica do Ministério da Justiça o define como um conjunto de medidas internas que permite prevenir ou minimizar os riscos de violação às leis decorrentes de atividade praticada por um agente econômico e de qualquer um de seus sócios ou colaboradores. (CADE, 2016).

Em se tratando dos benefícios que a conformidade pode trazer à organização estão a prevenção de riscos, o reconhecimento de ilicitudes em outras organizações, o benefício reputacional, a conscientização dos funcionários e a redução de custos e contingências. (2016)

Dentre os órgãos governamentais onde se observa certa relevância dada a análise e a gestão de riscos, pode-se tomar por exemplo o Departamento de Aquisição do Sistema de Abastecimento da Marinha do Brasil. Em projeto realizado na organização, foram observadas as proximidades teóricas e práticas com o COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) e o GAO (*U.S. Government Accountability Office*) – referências em gerenciamento de risco – e evidenciadas diversas falhas no processo como um todo, desde a avaliação dos riscos até o monitoramento.

A aplicabilidade dos modelos de referência no contexto organizacional, a aderência de suas propostas à cultura e aos aspectos enraizados, já estabelecidos pela organização, são tópicos a serem observados por ocasião da escolha dos modelos considerados mais adequados para cada situação ou organização. (WANDERLEY, FONSECA, PAULA, 2015)

O Manual de Gestão de Riscos do Ministério da Fazenda (2018), aponta a crescente atenção dispensada à gestão de riscos no setor público. Sendo assim, o Ministério preparou o referido manual como uma ferramenta de auxílio na visão dos conceitos, técnicas e métodos utilizados para o mapeamento dos riscos dos processos de trabalho de suas unidades.

No Ministério da Fazenda, já em 2002, o Tesouro Nacional – TN iniciou as atividades de Risco Operacional e, em 2006, foi criada área independente para tratar do tema, em cumprimento a uma recomendação do Tribunal de Contas da União - TCU. Em 2007, com a criação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, a competência da gestão de riscos foi atribuída em seu regimento interno. Em 2013, foi instituída a Frente Gestão de Riscos – FGR, vinculada ao PMIMF. E em 2014 foi criado o atual Comitê de Gestão de Riscos, Controle e Integridade – CGRCI, instância de apoio à governança liderada pela Assessoria Especial de Controle Interno do Ministério da Fazenda – AEI, que deliberou e aprovou este manual. (p.6)

No Modelo Conceitual de Gerenciamento de Riscos do Ministério da Fazenda são abordadas três dimensões de risco: Funcional, Estratégica e Econômica. Essas três dimensões buscam abarcar todas as áreas da organização sensíveis a perdas, agrupando-as em conjuntos de riscos menores para uma melhor avaliação e monitoramento, como os Riscos Operacionais, Riscos de Projeto e Riscos de Crédito.

A Instrução Normativa Conjunta MP/CGU Nº 1/2016 (Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e Controladoria-Geral da União), em seu artigo 1º resolve que os órgãos e entidades do Poder Executivo federal deverão adotar medidas para a sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, aos controles internos, e à governança.

Já o Tribunal de Contas da União, em seu Referencial Básico de Governança (2014), sugere práticas relativas ao mecanismo de controle na organização. Dentre elas podem ser ressaltadas o estabelecimento de um sistema de gestão de riscos e controle interno, além do monitoramento e avaliação de tal sistema.

No Roteiro de Auditoria de Gestão de Riscos (2017), por sua vez, o TCU aponta a Visão Geral da Gestão de riscos e modelos a serem seguidos quando do estabelecimento de tal área em organizações públicas. Foram tomadas como referências estruturas desenvolvidas e utilizadas em outros países, a partir das quais, com as devidas adequações, é possível a construção de um modelo aplicável às organizações brasileiras.

Além disso, o Roteiro traz o Processo de Avaliação de Riscos que o Tribunal, como órgão regulador, considera como base ideal para uso nas organizações. Tal processo inclui a Identificação, a Análise, a Avaliação e o Tratamento de riscos, além do Monitoramento e Análise Crítica.

Em cenário condizente com a diretriz dada pela Instrução Conjunta nº 1 MP/CGU, com a visão apresentada no Roteiro do TCU e com os modelos sugeridos pelo Tribunal, a Coordenação em foco nesta pesquisa adotou, na construção do modelo de gestão de riscos em estudo, diversas das orientações do Tribunal de Contas. É possível enxergar em todo o desenvolvimento da área a base que o Roteiro de Auditoria de Gestão de Riscos propõe.

Como outro exemplo de órgão que trabalhou a gestão de riscos de maneira elaborada, tem-se a Agência Nacional de Vigilância Sanitária, que, adotando conceitos, princípios e diretrizes sugeridos nos documentos do Tribunal de Contas da União, implementou sua política de gestão de riscos. Trabalhando com a sensibilização da alta liderança, desenvolvimento de competências, *benchmarking*, e comunicação interna do andamento do trabalho, o processo de elaboração da política de Governança de Riscos Corporativos do órgão foi satisfatório. (MARTINS *et al.*, 2018)

Em meios a todas essas normas e exemplos, é perceptível a significância que tem tomado a Governança de Riscos Corporativos (GRC), em meio às áreas de gestão de órgãos públicos. A Secretaria da Receita Federal do Brasil é outro dos órgãos que atualmente possui uma política própria de gestão de riscos. A Portaria RFB 1.674/2014 define tal política,

tomando por base a norma ABNT ISO 31000:2009 e detalhando pontos como objetivos a serem alcançados, diretrizes para o Gerenciamento de Riscos e o processo desse Gerenciamento. (MINISTÉRIO DA ECONOMIA, 2017)

De maneira análoga, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) publicaram, em 2015 e 2017 respectivamente, suas políticas de gestão de riscos, tomando por referência a mesma norma que foi usada pela Receita Federal. (BRASIL, Ministério da Fazenda, 2015; BRASIL, Secretaria do Tesouro Nacional, 2017)

Como esses órgãos, e em consonância com a Instrução Normativa nº1 MP/CGU, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), objeto do presente estudo, publicou a portaria 627/2014, definindo sua política de gestão de riscos. O órgão, semelhantemente ao CARF, à RFB e à STN, adotou por alicerce de sua política de gestão de riscos a norma ABNT ISO 31000:2009.

Adicionalmente o Acórdão 3.382/2010 do Tribunal de Contas da União, aponta falhas nos procedimentos de controle do Sistema da Dívida Ativa da União, sistema responsável por observar as dívidas devidas à Fazenda Pública. A coordenação em foco fez uso das falhas apresentadas pelo Tribunal para estruturar boa parte do sistema de gestão de riscos que é estudado neste trabalho. (PGFN, 2017)

1.2 PROBLEMA

O Acórdão 3.382/2010 do TCU traz em seu texto uma série de apontamentos a serem trabalhados com vistas a otimizar a gestão do risco na Dívida Ativa da União. Tal documento, diante do cenário explicitado, funcionou como um dos grandes motivadores para o trabalho que se desenvolveu na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

No caso em análise no presente trabalho, desenvolvido em um setor da PGFN, órgão subordinado ao então Ministério da Fazenda, estão presentes as três dimensões de risco, Funcional, Estratégica e Econômica, em conformidade com o Modelo apresentado no Manual de Gestão de Riscos do Ministério da Fazenda.

A presente pesquisa tem ênfase na descrição do estabelecimento de um sistema de gestão de riscos e controle interno, além de seu monitoramento e sua avaliação, onde a

Coordenação analisada dentro da PGFN buscou implementar um sistema de gestão de riscos eficaz e com alcance nacional.

A partir dos manuais e portarias citados e a fim de contribuir com a literatura trazendo uma análise detalhada do processo de implementação, este trabalho busca encontrar similaridades e discrepâncias entre a teoria e o que foi executado na Coordenação estudada.

A partir disso, este trabalho busca responder o seguinte questionamento: Como se dá a implementação de um sistema de Governança de Riscos Corporativos em uma organização da administração pública federal?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

Descrever a implementação de um sistema de Governança de Riscos Corporativos na Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Identificar os modelos de implementação de GRC presentes na literatura
- Verificar o procedimento de implementação do GRC no estudo de caso
- Reconhecer os pontos de sucesso e desafios presentes no processo de implementação

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 GOVERNANÇA

Para que se entenda com clareza o universo em que está inserido o conceito de gestão de riscos, cabe que se entenda o conceito de governança. Segundo o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2015)

Governança corporativa é o sistema pelo qual as empresas e demais organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre sócios, conselho de administração, diretoria, órgãos de fiscalização e controle e demais partes interessadas. As boas práticas de governança corporativa convertem princípios básicos em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor econômico de longo prazo da organização, facilitando seu acesso a recursos e contribuindo para a qualidade da gestão da organização, sua longevidade e o bem comum. (p.20)

Governança corporativa está relacionada à gestão de uma organização, sua relação com os acionistas (*shareholders*) e demais partes interessadas (*stakeholders*): clientes, funcionários, fornecedores, comunidade, entre outros. É o conjunto de práticas que tem por finalidade otimizar o desempenho de uma companhia ao proteger todas as partes interessadas, tais como investidores, empregados e credores, facilitando o acesso ao capital. É ainda como um esforço contínuo e organizado de acionistas e executivos no sentido de obter o melhor alinhamento de interesses possível. (BORGES E SERRÃO, 2005; CVM, 2002; GOYOS, 2003)

Em 2004, o COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*), publicou o *Enterprise risk management - integrated framework*, documento que ainda hoje é tido como referência no tema gestão de riscos. (TCU, 2014). De acordo com o COSO o gerenciamento de riscos corporativos é:

- Um processo contínuo e que flui através da organização;
- Conduzido pelos profissionais em todos os níveis da organização; aplicado à definição das estratégias;
- Aplicado em toda a organização, em todos os níveis e unidades, e inclui a formação de uma visão de portfólio de todos os riscos a que ela está exposta;
- Formulado para identificar eventos em potencial, cuja ocorrência poderá afetar a organização, e para administrar os riscos de acordo com seu apetite a risco;
- Capaz de propiciar garantia razoável para o conselho de administração e a diretoria executiva de uma organização;
- Orientado para a realização de objetivos em uma ou mais categorias distintas, mas dependentes.

O Referencial Básico de Governança do Tribunal de Contas da União, publicado em 2014, traz a seguinte definição sobre governança no setor público, alvo de interesse da presente pesquisa.

Governança no setor público compreende essencialmente os mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade. (TCU, 2014)

2.1.1 Princípios da governança pública

A *International Federation of Accountants* – IFAC publicou em 2001 seu estudo de número 13, com foco em Governança no setor público. No estudo, a Federação assume como princípios básicos da governança no contexto do setor público a transparência, a integridade e a prestação de contas (*accountability*).

O IBGC (2015), por sua vez aponta os seguintes pontos em seu Manual de Melhores Práticas de Governança Corporativa:

- **Transparência:** todas as partes interessadas devem ter acesso a informações que sejam de seu interesse e não apenas as informações regulamentares. Além disso, não deve se restringir ao desempenho econômico-financeiro, mas contemplar o máximo de fatores possível com relação à ação gerencial da organização. (IBGC, 2015)
- **Equidade:** todos os *stakeholders* da organização devem ser tratados de maneira justa e isonômica, levando em consideração direitos, deveres, interesses e expectativas de cada um. (IBGC, 2015)
- **Prestação de contas (*accountability*):** a prestação de contas por conta dos agentes de governança deve ser clara, compreensível, tempestiva e concisa. Os agentes devem assumir as consequências de seus atos e omissões e atuar com zelo e responsabilidade em seus papéis. (IBGC, 2015)
- **Responsabilidade Corporativa:** os agentes devem levar em conta os recursos de que dispõem e zelar pela viabilidade econômico-financeira das organizações, buscando diminuir externalidades negativas e aumentar as positivas. Isso deve ser feito no curto, médio e longo prazo. (IBGC, 2015)

2.1.2 Relação Principal-Agente no Setor Público

Assumindo, portanto, a Governança Corporativa como uma forma de organizar as relações internas e externas da organização, Castro (2015) indica o problema que surge quando da descentralização da gestão de bens ou propriedades. Por exemplo, da crise de confiança que surge entre dono e gerente, quando aquele delega poderes para que este possa cuidar de seus negócios. Essa crise entre dono e gerente é conhecida como “conflito de agência”. (CASTRO, 2015)

Pode se notar a instalação do conflito, então, quando o controlador da organização (principal) nomeia uma diretoria profissional (agente). Considerando que, na maioria das vezes, as partes envolvidas não são tão próximas e possuem interesses distintos, instala-se o “conflito de agência” (ou “teoria da agência”, ou “teoria do agente-principal”), onde existe a possibilidade de uma ação oportunista do agente. A premissa básica dessa teoria é que, se ambas as partes em um relacionamento principal-agente buscam maximizar sua função utilidade, nem sempre o agente vai agir no melhor interesse do principal. (CASTRO, 2015; OLIVEIRA, FONTES FILHO, 2017)

O que pode ser feito por parte do principal no sentido de minimizar seu potencial prejuízo em decorrência do conflito de agência é a ele fazer uso de seu poder para limitar interesses divergentes aos seus. Isso pode ser conseguido através do uso de incentivos apropriados para o agente. Em contrapartida, o principal acaba incorrendo em custos de monitoramento, delineados para limitar extravagâncias ou atividades anômalas do agente. Um cenário de monitoramento será abordado mais adiante neste trabalho. (OLIVEIRA, FONTES FILHO, 2017)

O Referencial Básico de Governança do TCU sucintamente expõe seu ponto de vista da teoria aplicada ao setor público, tratando como principal a sociedade e como agente os representantes eleitos, dirigentes e gerentes (Figura 1).

De acordo com o parágrafo único, do art. 1º, da Constituição Federal de 1988, “Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição”. Infere-se que, no contexto público, a sociedade é o “principal”, pois compartilha as percepções de finalidade e valor e detém o poder social, podendo exercê-lo de forma conjunta e ordenada por meio de estruturas criadas para representá-la (DALLARI, 2005, *apud* BRASIL, 2014).

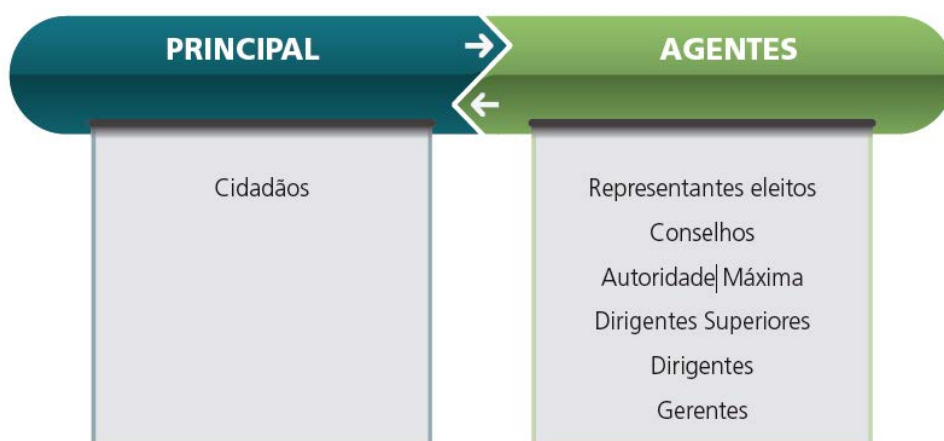


Figura 1 – Teoria da Agência no setor público. (Fonte: BRASIL, Tribunal de Contas da União, Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública, 2014.)

2.2 CONTROLE INTERNO

Dentro os princípios da administração assumidos por diversos teóricos ao longo da história, quatro são considerados básicos: planejar, organizar, dirigir e controlar. O controle, nesse grupo, representa a quarta função da administração, tendo por finalidade assegurar que o que foi planejado, organizado e dirigido atenda aos resultados esperados. Sua essência reside na verificação do alcance dos resultados. (CASTRO, 2015)

Na área pública, controle interno pode ser definido da seguinte maneira:

O controle interno compreende o conjunto de métodos e procedimentos adotados pela entidade, para salvaguardar os atos praticados pelo gestor e o patrimônio sob sua responsabilidade, conferindo fidedignidade aos dados contábeis e segurança às informações deles decorrentes (Domingos Poubel, *apud* CASTRO, 2015)

O controle interno na área pública deve tanto auxiliar o administrador público quanto funcionar como uma ferramenta para proteção e defesa do cidadão. Deve garantir que os objetivos da organização sejam alcançados de maneira eficaz, econômica e eficiente. Com isto, o resultado será uma verdadeira salvaguarda dos recursos públicos contra, entre outras coisas, fraudes e irregularidades. Quanto à finalidade de controle interno, cabe frisar a promoção da eficiência operacional da entidade, isto é, o estabelecimento de padrões e métodos adequados para as áreas possam trabalhar de maneira integrada, harmônica e racional, seja via treinamentos, normas, relatórios de desempenho ou instruções formais, por exemplo. (CASTRO, 2015)

Outra finalidade é a de proteção dos ativos. Seja essa a proteção dos ativos de qualquer situação indesejável, erros não intencionais e até mesmo erros intencionais. Ainda no espectro

das finalidades do controle interno é a inibição da corrupção, ou mesmo da rápida apuração de desvios. (CASTRO, 2015)

2.3 CONFORMIDADE (COMPLIANCE)

O termo *compliance* alcança entendimento na língua portuguesa quando falamos de “aderência à norma”. É, portanto, o conjunto de disciplinas para fazer cumprir as normas legais e regulamentares, bem como evitar, detectar e tratar qualquer desvio ou inconformidade que possa ocorrer. (CASTRO, 2015)

No setor público, o artigo 37 da Constituição Federal de 1988, estabeleceu como princípio da administração pública a legalidade. Este princípio indica que ações estatais sem a devida base legal ou que excedam o âmbito definido em lei são injurídicas e podem ser anuladas. Além disso, com esse princípio, a Administração Pública está presa aos mandamentos da lei, não tendo a liberdade para se afastar desta, sob pena de o ato ser inválido e o autor ser responsabilizado. (GASPARINI *apud* XIMENES, 2012)

Além destes, em se tratando da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a regulamentação apresentada pelo Tribunal de Contas da União, além dos manuais do Ministério da Fazenda citados neste trabalho colaboram para o arcabouço legal e normativo que deve guiar suas ações.

Há ainda o Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal (DECRETO Nº 1.171, DE 22 DE JUNHO DE 1994), que traça diretrizes com relação ao esperado do servidor público afastando comportamentos que facilitem ou apontem para a corrupção.

2.4 RISCO

O risco é parte de qualquer atividade humana e uma abordagem estruturada, consistente e coordenada do risco corporativo produz muitos benefícios. Dentre os benefícios que seu gerenciamento pode trazer às organizações encontram-se os de conformidade, trazendo às organizações padrões de leis e regulações obrigatórias, avaliação, onde passa-se a ter segurança de que riscos significantes foram identificados, e aumento de efetividade e eficiência de operações internas. (DAMODARAN, IIA 2009, HOPKIN)

A norma ABNT NBR ISO 31000:2018 define risco como sendo o efeito da incerteza nos objetivos. Efeito este que é considerado pela norma como um desvio em relação ao

esperado. Pode ser positivo ou negativo e pode abordar, criar ou resultar em oportunidades ou ameaças. O *Institute of Internal Auditors* Brasil define risco como a possibilidade de ocorrer um evento que venha a ter impacto no cumprimento dos objetivos. (ABNT, 2018; IIA, 2009)

O Manual da Gestão de Riscos do Ministério da Fazenda (2018) leva em conta três dimensões de risco no seu modelo de gerenciamento. A Funcional, a Estratégica e a Econômica. A dimensão Funcional abriga o chamado risco Operacional. A Estratégica abriga o risco Estratégico, o de Projetos e o de Conjuntura. A Econômica tem como tipos os riscos de Mercado e de Crédito.

As definições de cada tipo de risco são as seguintes:

- Risco Operacional: É o risco associado à possibilidade de perda resultante da ocorrência de falha, deficiência ou inadequação de processos internos, pessoas e ambiente tecnológico, ou de eventos externos (Resolução CMN 3380/2006).
- Risco Estratégico: É o risco associado à possibilidade de perda resultante do insucesso das estratégias adotadas, levando-se em conta os negócios (clientes, concorrência, fornecedores e investimentos) e as alterações políticas e econômicas no contexto de atuação, ou seja, qualquer incerteza que afete os objetivos. (BRASIL, 2018)
- Risco de Projeto: É o risco associado à possibilidade de perda resultante da ocorrência de um conjunto de eventos sob a forma de ameaças que, caso se concretizem, afetem a realização dos objetivos do projeto. (BRASIL, 2018)
- Risco de Conjuntura: É o risco associado à possibilidade de perda resultante de mudanças verificadas nas condições políticas, culturais, sociais, econômicas ou financeiras do Brasil ou de outros países. (BRASIL, 2018)
- Risco de Mercado: É o risco associado à possibilidade de perda resultante de movimentação de preços de mercado, notadamente de flutuações de taxas de juros, câmbio, preços de ações e commodities ou indicadores econômicos que impactem a captação/desembolso de recursos. (BRASIL, 2018)
- Risco de Crédito: É o risco associado à possibilidade de perda resultante da incerteza quanto ao recebimento de valores pactuados com tomadores de financiamentos e tributos inscritos na dívida ativa. (BRASIL, 2018)
- Risco de Liquidez: É o risco associado à possibilidade de perda resultante do descasamento entre a entrada de recursos (captação no mercado, arrecadação de tributos/outras receitas e obtenção de crédito junto a organismos) para atender

às exigências de caixa que impactem o cumprimento de obrigações/compromissos programados. (BRASIL, 2018)

Nas tabelas a seguir é possível compreender os fatores e subfatores associados a cada dimensão e tipo de risco.

Tabela 1 – Dimensão do Risco: Funcional (Fonte: BRASIL, Ministério da Fazenda, Manual de Gestão de Riscos do Ministério da Fazenda, 2018)

Dimensão	Tipo de Risco	Fator de Risco	Subfatores
Funcional	Risco Operacional	Processos	<ul style="list-style-type: none"> • Comunicação Interna: comunicação apropriada, clara, objetiva e de fácil acesso para consulta. • Modelagem: desenho, redesenho e documentação de processos com seus controles e instrumentos de mitigação. • Segurança Física: segurança de pessoas e equipamentos. • Adequação à legislação: leis e jurisprudências vigentes no país – <i>compliance</i>.
		Pessoas	<ul style="list-style-type: none"> • Ambiente Organizacional: clima organizacional e infraestrutura adequada para execução do processo. • Conduta: postura ética nos relacionamentos interpessoais, atenção e zelo, imparcialidade, confidencialidade e comprometimento para a execução do processo. • Carga de Trabalho: compatibilização das demandas de trabalho à capacidade operacional e à jornada de trabalho. • Competência: autoridade, habilidade e conhecimento para execução do processo.
		Ambiente Tecnológico	<ul style="list-style-type: none"> • Solução de TI: especificação, desenvolvimento, manutenção, homologação e implantação de soluções de TI em consonância à necessidade de execução do processo. • Comunicação: disponibilidade de rede física e lógica com acesso aos usuários internos e externos para a execução do processo. • Segurança Lógica: acesso aos sistemas de TI pelos servidores, usuários externos, contratados, fornecedores e parceiros para a execução do processo. • Infraestrutura Tecnológica disponibilidade de hardware e software para a execução do processo.
		Eventos Externos	<ul style="list-style-type: none"> • Desastres Naturais e Catástrofes: eventos naturais ou catástrofes que provoque dano à continuidade das operações. • Ambiente Regulatório: mudanças políticas, legislação e regulamentação que interfira na execução do processo, inclui o risco de imagem. • Ambiente Social: situação econômico-social que interfira na execução do processo, inclui o risco de imagem. • Fornecedores: desempenho e qualidade dos fornecedores de produtos e serviços que interfira na execução do processo.

Tabela 2 – Dimensão do Risco: Estratégico (Fonte: BRASIL, Ministério da Fazenda, Manual de Gestão de Riscos do Ministério da Fazenda, 2018)

Dimensão	Tipo de Risco	Fator de Risco	Subfatores
Estratégica	Risco Estratégico	Descontinuidade	Desempenho inadequado do processo em função de tomada de decisão do gestor que afete a realização das diretrizes estratégicas.
		Indisponibilidade de recursos	Alteração de recursos previstos que afetem a realização dos objetivos dos processos estratégicos.
	Risco de Projeto	Atraso	Não cumprimento das entregas de produtos previstas nos projetos estratégicos, que, ocasionando atrasos, afetem a realização dos objetivos do projeto.
		Indisponibilidade de recursos	Alteração de recursos previstos que afetem a realização dos objetivos dos processos estratégicos
		Perda de patrocínio	Falta de apoio político à realização do projeto estratégico que afete o alcance dos seus objetivos.
	Risco de Conjuntura	Mudanças internas	Condições políticas, culturais, sociais, econômicas ou financeiras do Brasil.
		Mudanças externas	Condições políticas, culturais, sociais, econômicas ou financeiras de outros países.

Tabela 3 - Dimensão do Risco: Econômica (Fonte: BRASIL, Ministério da Fazenda, Manual de Gestão de Riscos do Ministério da Fazenda, 2018)

Dimensão	Tipo de Risco	Fator de Risco	Subfatores
Econômica	Risco de Mercado	Taxa de Juros	Mudanças adversas nas taxas de juros e/ou em seus derivativos
		Taxa de Câmbio	Mudanças adversas nas taxas de câmbio e/ou em seus derivativos.
		Títulos Públicos	Mudanças adversas na precificação dos títulos públicos.
		Participações Societárias	Efeitos dos preços das ações da União sobre a posição financeira, desempenho financeiro e fluxos de caixa.
		Indicadores Econômicos	Flutuações nos preços dos ativos indexados por índices de preços, índices de bolsas.
	Risco de Crédito	Inadimplência	Incerteza no recebimento por incapacidade de pagamento do tomador de empréstimo, contraparte de um contrato ou de um emissor de título.
		Garantias Associadas	Suficiência e liquidez das garantias associadas aos débitos e ações de execução.
		Litígio	Atrasos ou não recebimento de créditos concedidos em função de contestação judicial.

	Risco de Liquidez	Entrada de recursos	Captação no mercado, arrecadação de tributos e outras receitas, obtenção de crédito junto a organismos.
		Exigência de caixa	Atendimento/cumprimento de obrigações/compromissos programados.
		Desvalorização de ativos	Condições em que o valor contábil do ativo excede seu valor recuperável.
	Risco de Conjuntura	Mudanças internas	Condições políticas, culturais, sociais, econômicas ou financeiras do Brasil.
		Mudanças externas	Condições políticas, culturais, sociais, econômicas ou financeiras de outros países.

2.5 ESTRUTURAS DE GESTÃO DE RISCO

2.5.1 ABNT NBR ISO 31000:2018

As atividades coordenadas para dirigir e controlar uma organização no que se refere a riscos são consideradas segundo a norma ABNT NBR 3100:2018 gestão de riscos. Essa gestão tem por propósito a criação e a proteção de valor. Ela melhora o desempenho, encoraja a inovação e apoia o alcance dos objetivos. (ABNT, 2018)

São apresentados na norma princípios, estrutura e processos para o gerenciamento de risco. Os oito princípios apresentados pela norma são os seguintes:

- Integrada – a gestão de riscos é parte integrante de todas as partes da organização.
- Estruturada e abrangente – uma abordagem estruturada e abrangente para a gestão de riscos contribui para resultados consistentes e comparáveis.
- Personalizada – a estrutura e o processo de gestão de riscos são personalizados e proporcionais aos contextos externo e interno da organização relacionados aos seus objetivos.
- Inclusiva – o envolvimento apropriado e oportuno das partes interessadas possibilita que seus conhecimentos, pontos de vista e percepções sejam considerados. Isto resulta em melhor conscientização e gestão de riscos fundamentada.
- Dinâmica – Riscos podem emergir, mudar ou desaparecer à medida que os contextos externo e interno de uma organização mudem. A gestão de riscos

antecipa, detecta, reconhece e responde a estas mudanças e eventos de maneira apropriada e oportuna.

- Melhor informação disponível – As entradas para a gestão de riscos são baseadas em informações históricas e atuais, bem como em expectativas futuras. A gestão de riscos explicitamente leva em consideração quaisquer limitações e incertezas associadas a estas informações e expectativas. Convém que a informação seja oportuna, clara e disponível para as partes pertinentes.
- Fatores humanos e culturais – o comportamento humano e a cultura influenciam significativamente todos os aspectos da gestão de riscos em cada nível e estágio.
- Melhoria contínua – a gestão de riscos é melhorada continuamente por meio de aprendizado e experiências. (ABNT, 2018)

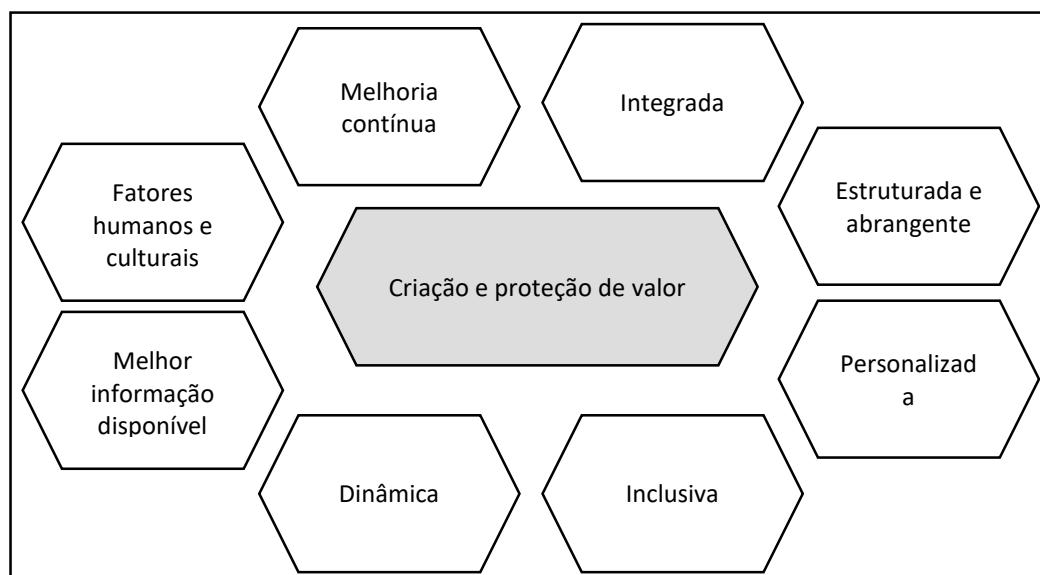


Figura 2 – Princípios da gestão de risco. (Fonte: ABNT, NBR ISO 31000:2018 (adaptada))

Com relação à estrutura, a norma aponta para a necessidade de a organização possuir um alto nível de envolvimento e comprometimento por parte da Alta Direção e órgãos de supervisão, para que a visão da gestão de riscos seja incentivada e disseminada. (ABNT, 2018)

Outro ponto essencial à estrutura é justamente a Integração, onde a norma deixa clara a necessidade de toda a organização estar envolvida nos processos de gestão de riscos. Além disso, a Concepção também faz parte da estrutura. Essa faz menção à compreensão dos ambientes externo e interno da organização, articulação da gestão de riscos por parte da Alta Direção e órgãos de supervisão, distribuição de pessoal, alocação de recursos, estabelecimento de comunicação e consulta, implementação e avaliação. (ABNT, 2018)

O último tópico mencionado com relação à estrutura é a Melhoria, onde é frisada a relevância da adaptação e da melhoria contínua na gestão de riscos da organização, incluindo-se aí a identificação de oportunidades de melhoria e a busca constante do aprimoramento. (ABNT, 2018)

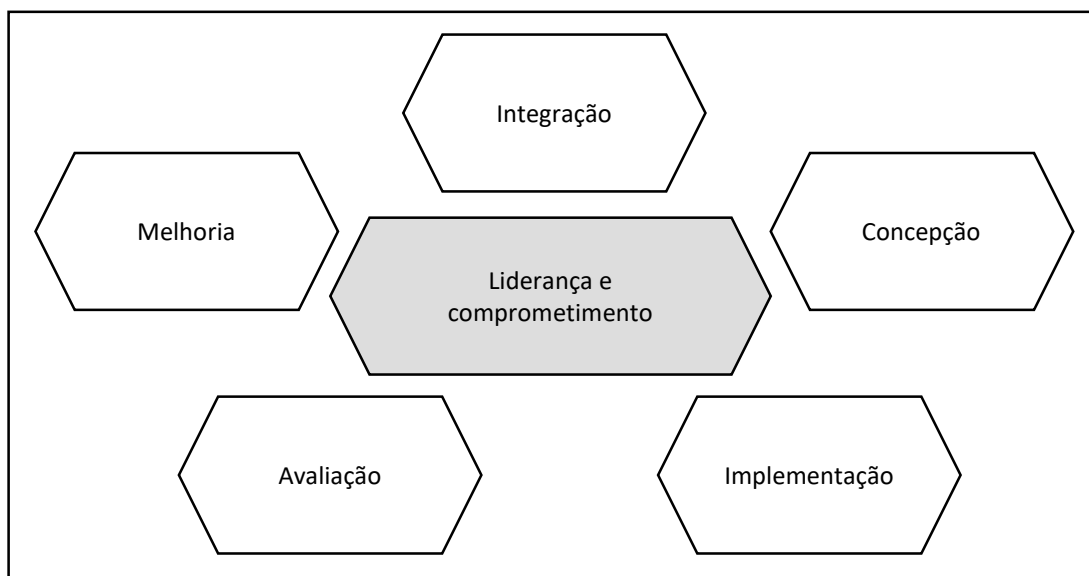


Figura 3 – Estrutura da gestão de riscos. (Fonte: ABNT, NBR ISO 31000:2018 (adaptada))

O processo de gestão de risco apresentado pela norma é um processo iterativo. Ao longo de todo o processo existe a Comunicação e Consulta. A comunicação é responsável por promover a conscientização e o entendimento do risco, enquanto a consulta envolve obter retorno e informação para a tomada de decisão. (ABNT, 2018)

Ao longo de todo o processo de gestão de risco também convém que se realize o Monitoramento e análise crítica. Incluem-se aí planejamento, coleta e análise de informações, registros de resultados e fornecimento de retorno. (ABNT, 2018)

Inicialmente, existe o processo de Escopo, contexto e critério, onde ocorre a personalização do processo de gestão de riscos. A partir disso, parte-se para o processo de Avaliação de riscos, onde estes serão identificado, analisados e avaliados. Após isso, segue-se para o Tratamento de riscos. Finalmente, realiza-se o processo de Registro e relato. (ABNT, 2018)

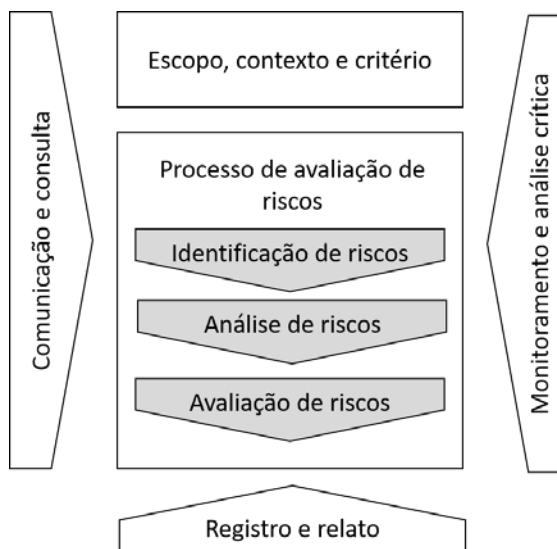


Figura 4 – Processo de gestão de risco. (Fonte: ABNT, NBR ISO 31000:2018 (adaptada))

2.5.2 Padrões para Controle Interno no Governo Federal

O Governo dos Estados Unidos publicou em setembro de 2014 o material *Standards for Internal Control in the Federal Government*, também conhecido como *Green Book*, definindo padrões para controle interno no Governo Federal. Segundo o material, o controle interno ajuda uma entidade a operar de maneira mais eficiente e mais efetiva, a estar em conformidade regulatória e a reportar informações confiáveis de suas operações. (GAO, 2014)

O *Green Book* organiza os padrões segundo os cinco componentes do controle interno, que são aplicáveis a todos os níveis da organização em termos de estrutura e de objetivos. Os cinco componentes são os seguintes (GAO, 2014):

- Ambiente de controle – A fundação para qualquer sistema de controle interno. Provê disciplina e estrutura para ajudar a entidade a atingir seus objetivos.
- Avaliação de risco – Avalia o risco enfrentado pela organização enquanto ela busca atingir seus objetivos. Essa avaliação provê a base para o desenvolvimento de respostas apropriadas.
- Atividades de controle – São as ações tomadas pela gerência através de políticas e procedimentos para alcançar objetivos e responder a riscos no sistema de controle interno.

- Informação e comunicação – Informações utilizadas para auxiliar o sistema de controle interno
- Monitoramento – Atividades estabelecidas para avaliar a qualidade da performance através do tempo, além de atender prontamente a achados de auditorias e afins.

Cada componente pode ser destrinchado em Princípios que o suportam, conforme exemplificado a seguir. Dentro do componente Ambiente de Controle, por exemplo, tem-se o princípio de Estabelecer Estrutura, Responsabilidade e Autoridade. Nesse princípio podem ser encontrados os atributos de Estrutura Organizacional, onde se trabalha o estabelecimento e gestão de uma estrutura favorável à gestão de riscos objetivada; Designação de responsabilidade e Delegação de Autoridade, com uma divisão clara de atribuições aos envolvidos; e Documentação do Sistema de Controle Interno, almejando na gestão do conhecimento da área. (GAO, 2014)

No componente Atividades de Controle, um dos princípios é o de Desenho de Atividades de Controle, com os atributos de Resposta a Objetivos e Riscos, Desenho de Tipos Apropriados de Atividades de Controle, Desenho de Atividades de Controle em Diversos Níveis e Segregação de Deveres.

O componente Informação e Comunicação possui o princípio 13, que é usar Informação de Qualidade, identificando requisições de informações de acordo com cada etapa do gerenciamento, fontes de dados que possam fornecer dados relevantes, e entregando dados processados em informação de qualidade.

Como último exemplo, existe o princípio de Executar Atividades de Monitoramento, dentro do componente Monitoramento. Esse princípio possui os atributos de Estabelecer uma Base de Monitoramento, isto é, a identificação de problemas e deficiências existentes no sistema de controle interno da entidade; monitorar o sistema de controle interno e Avaliar Resultados.

2.5.3 Estrutura para Gerenciamento de Risco de Fraude em Programas Federais

Produzida, da mesma maneira, pelo *Government Accountability Office* (GAO) do governo dos Estados Unidos da América, a Estrutura para Gerenciamento de Risco de Fraude em Programas Federais apresenta uma estrutura para ajudar gestores a combater fraudes e

preservar a integridade em agências e programas do governo. Foram identificadas práticas de destaque na gestão riscos de fraude e então organizadas em uma estrutura conceitual chamada de Estrutura de Gerenciamento de Riscos de Fraude. (GAO, 2015)

A Estrutura engloba atividades de controle para prevenir, detectar e responder a fraudes, com ênfase em prevenção, assim como sistemas e fatores ambientais que influenciam ou ajudam gestores a alcançar seu objetivo de mitigar riscos de fraude. Ademais, a Estrutura destaca a importância do monitoramento e do *feedback*, como práticas que se aplicam a todos os quatro componentes do quadro, apresentado adiante. (GAO, 2015)

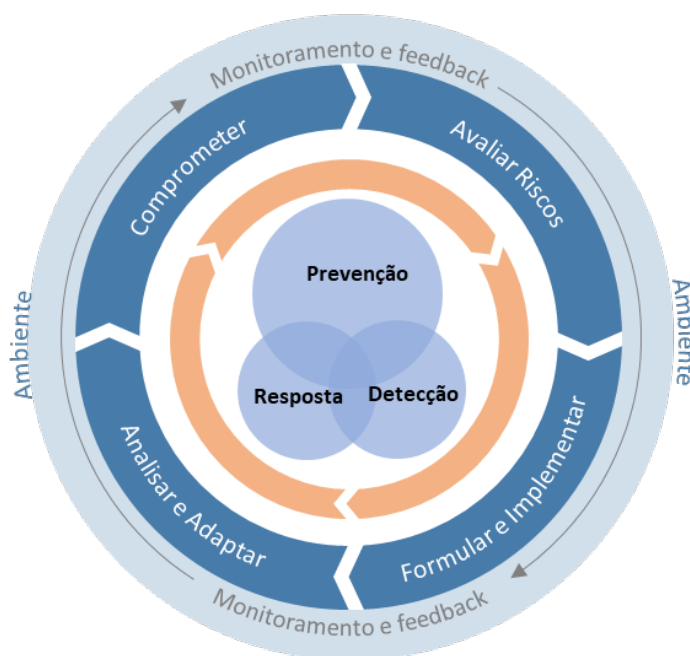


Figura 5 – Estrutura para Gerenciamento de Risco de Fraude em Programas Federais. (Fonte: BRASIL, PGFN, Diagnóstico, 2016)

Na primeira atividade da estrutura, Avaliar Riscos, é feita a avaliação dos riscos em termos de probabilidade de ocorrência, envolvendo *stakeholders* relevantes. Além disso, deve-se mensurar a probabilidade e o impacto dos riscos de fraude, e determinar a tolerância ao risco admitida. Por fim, nessa etapa é examinado o cabimento dos controles existentes e determinado um perfil de risco de fraude. (GAO, 2015)

Na segunda etapa, Formular e Implementar, acontece a criação e aplicação de uma estratégia com atividades de controle específicas para mitigar riscos de fraude avaliados e incentivar a colaboração dos envolvidos para a implementação efetiva da estratégia antifraude. (GAO, 2015)

A terceira etapa é Analisar e Adaptar. Nesse momento já é considerada a execução do monitoramento focado no risco e em resultados mensuráveis de performance da estratégia. A partir de dados coletados e analisados, busca-se melhorar a prevenção, a detecção e a resposta a fraudes. (GAO, 2015)

O último passo, Comprometer, ataca a cultura organizacional. A demonstração do envolvimento da alta gestão do órgão é essencial no estabelecimento da estratégia, além da definição de um setor diretamente responsável pelas atividades antifraude, com responsabilidades definidas e a autoridade necessária para exercício de seu encargo. (GAO, 2015)

Dentre os exemplos de controles e atividades para Prevenção de fraudes, onde se busca mitigar o risco da ocorrência de fraude, se encontram:

- Estratégias anti-fraude
- Treinamento para conscientização de fraude;
- Checagem de edição de sistemas;
- Análises preditivas
- Segregação de deveres;
- Padrões de conduta;
- Limites de transação;
- Conferência de dados para verificação de elegibilidade.

Quanto à detecção, onde o alvo é descobrir potenciais fraudes que já ocorreram, estão os seguintes exemplos de ações:

- Auditorias
- Conferências de dados após a realização dos pagamentos;
- Mineração de dados;
- Revisões de documentos;
- *Hotlines* e outros mecanismos de denúncia;
- Visitas técnicas.

No tocante à resposta, onde se foca em investigar fraudes em potencial, agir de maneira corretiva e remediar o dano causado pela fraude, sugere-se:

- Investigações;
- Acusações;
- Ações disciplinares;

- Suspensões e exclusões;
- Recuperação de pagamentos.

2.5.4 Três Linhas de Defesa

O modelo das Três Linhas de Defesa, apresentado em declaração de posicionamento do IIAA (*Institute of Internal Audit*), foi desenvolvido pela FERMA (Federação de Associações Europeias de Gestão de Risco) e pela ECIIA (Confederação Europeia de Institutos de Auditoria Interna) e apresentado em norma emitida pela União Europeia acerca das atividades de gestão de risco no mundo corporativo.



Adaptação da *Guidance on the 8th EU Company Law Directive* da ECIIA/FERMA, artigo 41

Figura 6 – Modelo de Três Linhas de Defesa. (Fonte: IIA, Declaração de Posicionamento do IIA: As Três Linhas de Defesa no Gerenciamento Eficaz de Riscos e Controles, 2013)

O modelo é uma forma simples e eficaz de melhorar a comunicação e o gerenciamento de riscos e controle por meio do esclarecimento dos papéis e responsabilidades essenciais. (IIA, 2013). No modelo de Três Linhas de Defesa, o controle da gerência é a primeira linha de defesa no gerenciamento de riscos. Essa é a linha da gestão operacional, onde estão os atores que gerenciam os riscos e têm propriedade sobre os riscos. A gerência operacional identifica, avalia, controla e mitiga os riscos, guiando o desenvolvimento e a implementação de políticas e procedimentos internos e garantindo que as atividades estejam de acordo com as metas e objetivos. (IIA, 2013).

A segunda linha de defesa diz respeito às diversas funções de controle de riscos e supervisão de conformidade estabelecidas pela gerência. Dentre as funções típicas dessa linha encontram-se a facilitação e o monitoramento da implementação de práticas eficazes de

gerenciamento de riscos por parte da gerência operacional, além do auxílio aos proprietários dos riscos a definirem a meta de exposição ao risco e a reportar adequadamente informações relacionadas a riscos. (IIA, 2013)

A terceira linha de defesa é responsável pela auditoria interna, fornecendo aos órgãos de governança e à alta administração avaliações abrangentes baseadas no maior nível de independência e objetividade dentro da organização. Esse tipo de avaliação cobre grande variedade de objetivos, como a eficiência e a eficácia das operações, por exemplo. Além disso, inclui também todos os elementos da estrutura de gerenciamento de riscos e controle interno, inclusive a identificação de riscos, avaliação e resposta. (IIA, 2013)

2.6 SISTEMA INTEGRADO DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO (SIDA)

O Decreto-Lei nº 1.735, de 20 de dezembro de 1979 (BRASIL, 1979), dá a redação do artigo nº 39 da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, que define a composição da Dívida Ativa da União. Segundo o artigo nº 39 da Lei,

os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias. Os créditos de que trata este artigo, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos, na forma da legislação própria, como Dívida Ativa, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza, e a respectiva receita será escriturada a esse título. (BRASIL, 1979).

O artigo determina ainda que a Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.

Para gerenciar esses valores devidos à Fazenda Pública, faz-se uso do Sistema Integrado da Dívida Ativa da União. Através deste, é possível inscrever em dívida os créditos em favor da Fazenda Pública que atendam as condições previstas em lei, apoiando, ainda, os procedimentos de cobrança extrajudicial e judicial da dívida. (SERPRO, 2019)

Além disso, desempenha papel fundamental no controle das contratações públicas, uma vez que a regularidade perante a DAU é um dos critérios que define a regularidade fiscal dos contratados. (BRASIL, Tribunal de Contas da União, 2013)

Os objetivos do sistema são agilidade e otimização do processo de cobrança desses débitos, provenientes da Receita Federal e outras origens, além do seu acompanhamento até a realização do ajuizamento. (SERPRO)

2.7 ACÓRDÃO 3.382/2010

O Tribunal de Contas da União produziu, em 2010, o Acórdão de nº 3.382. Este partiu de uma auditoria realizada no Sistema Integrado da Dívida Ativa da União, com intenções de verificar a integridade das informações no sistema. Como resultado da auditoria, foram encontradas falhas nos procedimentos de controle, indício de fraudes e comprometimento da integridade dos dados.

Entre as recomendações à PGFN do resultado da auditoria, encontra-se a criação de rotinas de verificação de conformidade, com relação às seguintes transações:

- a. identificação de pagamentos;
- b. alteração de CPF/CNPJ do devedor;
- c. suspensão da exigibilidade do crédito;
- d. extinção manual da dívida;
- e. inclusão e alteração manual de pagamentos;
- f. exclusão e alteração manual de débitos;

Além de:

g. adotar controles para evitar a inclusão manual de pagamentos que já estejam disponíveis para identificação

h. corrigir o mecanismo de vinculação de pagamentos (casamento de créditos) de forma a impedir a vinculação indevida entre pagamentos com divergência de informações

i. adotar mecanismos de verificação periódica para manter a atualidade de registros e evitar a manutenção da suspensão de exigibilidade de uma dívida, parcial ou total, por tempo superior ao devido (Achado IV);

j. incluir meios para caracterização adequada de operações que atualmente são realizadas por meio do registro de pagamentos sem Darf correspondente, como, por exemplo, as operações de adjudicação de bens e as de registro de garantia para suspensão de exigibilidade da dívida (Achado VII);

k. elaborar mecanismo para que, quando da distribuição dos valores de um Darf em vários pagamentos, a operação ocorra de forma que os pagamentos estejam vinculados ao Darf que os originou, mantendo a integridade entre os valores distribuídos e o Darf. (BRASIL, 2010)

3 MÉTODO

Este estudo se apresenta como uma pesquisa de cunho descritivo, pois tem como objetivo primordial a descrição das características de determinado fenômeno. É um dos tipos de pesquisa mais usados por pesquisadores sociais que estejam preocupados com a atuação prática. (GIL, 1999)

Quanto ao delineamento da pesquisa, isto é, o ambiente em que são coletados os dados a presente pesquisa se caracteriza como um estudo de caso, isto é, uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real. O caso será descrito à luz da literatura, fazendo-se uso também de registros institucionais escritos para aprofundamento no caso. Por se tratar de um estudo a ser realizado em apenas um setor de um órgão, é considerado um estudo de caso único. Com essas características, isto é, estudo de caso, descritivo e fenomenológico, trata-se de uma pesquisa qualitativa. (LARA, MOLINA, 2011) (YIN, 2005)

Yin (2005) aponta preconceitos comuns em casos como esse. Questiona-se o potencial de generalização científica a partir o caso estudado ou mesmo a presença de vieses na pesquisa. Apesar desse tipo de questão contra o estudo de caso único ser comum, cabe notar a relevância da organização a ser estudada, que contrapõe tal característica de restrição normalmente atribuída a estudos de caso desse tipo.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional é responsável pela gestão da Dívida Ativa da União, exercendo papel de destaque no que diz respeito à Fazenda Pública. A Procuradoria é um órgão de direção superior da Advocacia-Geral da União e tem por suas atribuições, principalmente, a representação da União em causas fiscais, a cobrança judicial e administrativa dos créditos tributários e não-tributários e o assessoramento e consultoria no âmbito do Ministério da Economia. (PGFN, 2018). Diante da representatividade da organização, o presente estudo, ainda que em formato de estudo de caso único, demonstra potencial relevância para a literatura de gestão de riscos no setor público.

Um dos fundamentos lógicos para a escolha de um estudo de caso único como pesquisa é o que pode ser chamado de *caso revelador*. Essa situação ocorre quando o pesquisador tem a oportunidade de observar e analisar um fenômeno previamente inacessível à investigação científica. No caso em questão, a implantação da gestão de riscos se deu ao longo dos anos de 2016 a 2018, com término ainda muito recente à data deste trabalho, sem oportunidade de pesquisa anterior a esta. (YIN, 2005)

Outro fundamento lógico passível de consideração é o caso *longitudinal*. Se tomada por universo de estudo a implantação de gestão de riscos no setor público, o caso estudado nessa pesquisa se torna componente dessa literatura, contribuindo para a construção de um novo ponto de vista de tal implantação. (YIN, 2005)

3.1 INSTRUMENTO DE ANÁLISE

O instrumento usado para análise do setor foi estruturado baseando-se direta e primordialmente nas estruturas de gestão de risco apresentadas no referencial teórico deste trabalho, além do Manual de Gestão de Riscos do Ministério da Fazenda. Foram selecionados pontos das estruturas de gestão de riscos para que se buscasse, de maneira abrangente, analisar as diversas características da implantação da gestão de riscos no setor em questão, analisadas diretamente sob a ótica dos referenciais apresentados.

A partir desses pontos, foi feita uma busca nos documentos referentes à implantação da área para encontrar evidências dos sucessos e desafios com relação ao que é reconhecido nas referências como ideal para as diversas etapas e aspectos da implantação da gestão de riscos.

Apesar de não haver sido realizados teste prévio com o instrumento de análise, sua construção provê a validação necessária, considerando as referências usadas diretamente na sua construção.

Guia para análise documental

Pontos de análise baseados na ISO 31000:2018

- a) Com relação aos princípios apresentados na norma, identificar se o modelo de gestão elaborado no órgão:
 - i. Foi estruturado e abrangente: Isto é, contribui para resultados consistentes e comparáveis organização.
 - ii. Foi personalizado: ou seja, considera os contextos interno e externo da organização relacionados aos objetivos da instituição.
 - iii. Foi dinâmico: isto é, percebeu mudanças ou desaparecimento de riscos à medida que os contextos interno e externo da organização sofreram alterações, havendo detecção, reconhecimento e resposta às mudanças e eventos de maneira oportuna e apropriada.
 - iv. Levou em conta os fatores humanos e culturais em diferentes níveis e estágios para o desenvolvimento da gestão de riscos.
 - v. Considerou no planejamento a melhoria contínua, através de aprendizado e experiências dos participantes do modelo de gestão.

- b) Com relação ao processo de gestão de riscos, identificar se o modelo de gestão elaborado no órgão:
 - i. Incluiu monitoramento e análise crítica, contendo planejamento, coleta e análise de informações, registros de resultados e fornecimento de retorno.
 - ii. Conteve uma separação dos passos de identificação, análise e avaliação de riscos.

Pontos de análise baseados na Estrutura para Gerenciamento de Risco de Fraude em Programas

- c) Considerando a Estrutura para Gerenciamento de Risco de Fraude em Programas Federais do GAO (*Government Accountability Office*) dos Estados Unidos, identificar as práticas, conforme sugerido pela Estrutura, de:
 - i. Formulação e Implementação, onde deve ter sido criada e aplicada uma estratégia com atividades de controle específicas para mitigar riscos de fraude avaliados e incentivar a colaboração dos envolvidos para a implementação efetiva da estratégia antifraude.
 - ii. Comprometimento, ou seja, ações direcionadas à cultura organizacional, envolvendo a colaboração da alta gestão do órgão, além da definição de um setor diretamente responsável pelas atividades antifraude, com responsabilidades definidas e a autoridade necessária para exercício de seu encargo.
 - iii. Avaliação de Riscos, onde avalia-se os riscos em termos de probabilidade de ocorrência, envolvendo *stakeholders* relevantes, além de determinar a tolerância ao risco admitida. Examina-se ainda o cabimento dos controles existentes e determina-se um perfil do risco de fraude.
 - iv. Análise e Adaptação, ou seja, a partir de dados coletados, busca-se melhorar a prevenção, a detecção e a resposta a fraudes.
 - v. Prevenção de Fraudes, onde se busca mitigar o risco da ocorrência de fraude.
 - vi. Detecção, com foco em descobrir potenciais fraudes que já ocorreram.
 - vii. Resposta, com ações corretivas e remediando o dano causado pela fraude.

Pontos de análise baseados no *Greenbook* da Gao

- d) Identificar, conforme a estrutura mencionada, atividades que apontem para o estabelecimento dos seguintes aspectos:
 - i. Ambiente de controle, no que diz respeito ao princípio de estabelecimento de estrutura, responsabilidade e autoridade.
 - ii. Atividades de controle, concernente à elaboração de atividades de controle.
 - iii. Informação e comunicação, referente ao uso de informações de qualidade para atingir os objetivos da entidade,

considerando as fontes de informação usadas, e o processamento de dados em informação de qualidade.

- iv. Monitoramento, isto é, atividades destinadas a avaliar a qualidade da performance através do tempo, além de atender prontamente a achados de auditorias e afins.

Pontos de análise baseados no Modelo Três Linhas de Defesa

- e) Identificar características que posicionem a estrutura criada no órgão dentro do Modelo de Três Linhas de Defesa, considerando a 1ª como Gestores Operacionais, a 2ª como Unidades de Gerenciamento de riscos especializados e a 3ª como Auditorias.

Pontos de análise baseados no Manual de Gestão de Riscos do Ministério da Fazenda

- f) Identificar as dimensões e os tipos de riscos abarcados pelo processo em questão.

3.2 CARACTERIZAÇÃO DO SETOR

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional é um órgão da Advocacia-Geral da União e suas atribuições residem, principalmente, na representação da União em causas fiscais, na cobrança judicial e administrativa dos créditos tributários e não-tributários e no assessoramento e consultoria no âmbito do Ministério da Economia. (BRASIL, 1993)

Em sua estrutura, conforme pode-se observar em seu organograma, está a Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina (COJED). Esta, por sua vez, é a unidade na estrutura da PGFN responsável pelas atividades de prevenção, monitoramento e resposta a riscos de fraude.

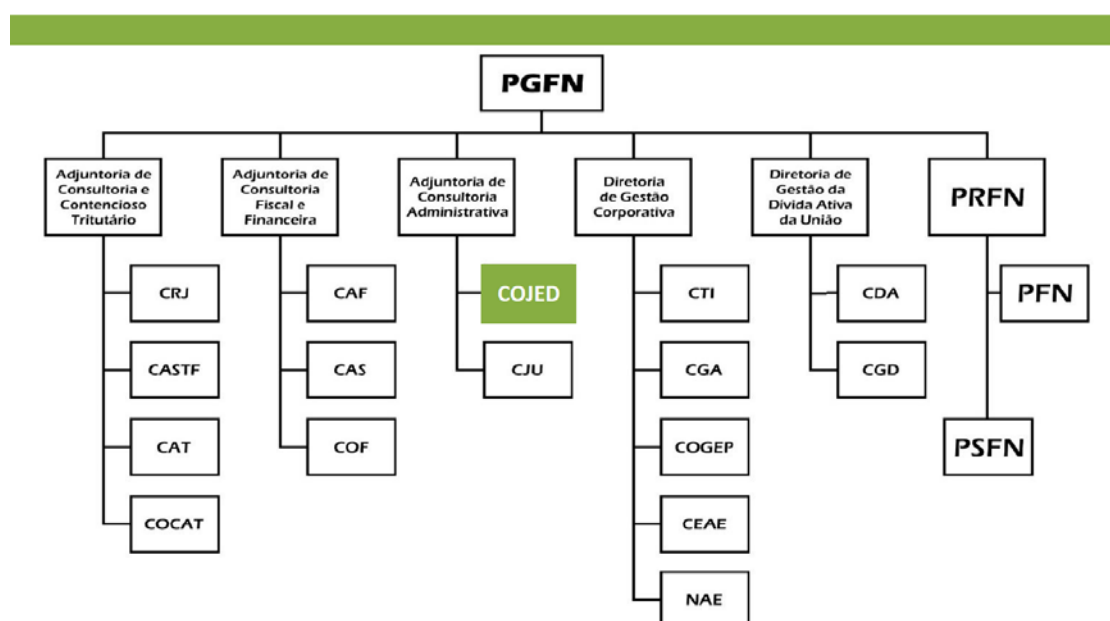


Figura 7 – Estrutura da COJED (Fonte: BRASIL, PGFN, Diagnóstico, 2016)

O Regimento Interno da PGFN (PGFN, 2014) aponta que são atribuições da COJED:

I – Realizar as atividades de consultoria e assessoria jurídica em assuntos disciplinares e de probidade administrativa, encaminhados ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional e aos dirigentes de órgãos superiores integrantes da estrutura do Ministério da Fazenda;

II – Assistir o Procurador-Geral da Fazenda Nacional e o Procurador-Geral Adjunto de Consultoria Administrativa em assuntos disciplinares e de probidade administrativa;

III – executar as atividades relacionadas ao Sistema de Correição do Poder Executivo Federal, conduzindo ou controlando investigações e Processos Administrativos Disciplinares de interesse da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, respeitada a competência da Corregedoria-Geral da Advocacia da União;

IV – Realizar pesquisas e levantamentos de informações para mapear e detectar fragilidades institucionais, produzindo conhecimento sensível e sistematizado para a prevenção, detecção e repressão de irregularidades funcionais; (grifo do autor)

V – Desenvolver atividades relacionadas à prevenção e à repressão à corrupção, articulando-se com outros órgãos da Administração Pública Direta e Indireta, quando necessário, para possibilitar a efetivação das medidas a serem adotadas; e

VI – Exercer outras atribuições que lhe forem cometidas pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

A partir do Acórdão 3.382/2010 do Tribunal de Conta da União, histórico de trabalhos de investigação e processos administrativos disciplinares, a COJED destacou um conjunto de 29 transações com maior potencial de impacto na dívida e/ou na situação fiscal do contribuinte, entendidas como Transações Sensíveis ou Transações de Alto Risco.

Tomando-se a atribuição grifada acima (IV) e esse subconjunto de transações, a COJED deu início ao processo de estruturação de uma área específica de gestão de riscos, a área de Monitoramento de Transações Sensíveis (MTS). Essa área contou quando de sua criação com 4 Procuradores da Fazenda Nacional e 4 servidores, já previamente alocados na COJED. A implantação dessa área de gestão de risco (MTS) é o objeto de estudo deste trabalho.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO

Na análise realizada através do guia, foram utilizados os seguintes documentos:

- Plano de Trabalho – contendo a proposta de metodologia para desenvolvimento dos trabalhos e respectivo cronograma do projeto.
- Diagnóstico – correspondente ao diagnóstico e o levantamento da estrutura disponível na PGFN para a implantação da área de MTS.
- Proposta de Estruturação – levando em consideração o conjunto de análises realizadas na etapa de diagnóstico e apresenta uma proposta dividida em três partes, cobrindo na primeira a definição das estratégias a serem usadas na implantação, na segunda o desdobramento destas estratégias para os processos, estrutura, papéis, competências e dimensionamento dos recursos necessários; e a terceira parte tratando dos principais mecanismos viabilização da implantação da estrutura pensada.
- Plano de Capacitação – com base nos elementos necessários para garantir a eficiência e efetividade na atuação da área de MTS, o documento cobre a Visão Metodológica e o Plano de Trabalho de capacitação para cada macroprocesso da área.
- Plano de Implantação – detalhamento da ativação dos processos na área levando em conta os recursos disponíveis e prazos estabelecidos
- Relatório Nível Operacional Inicial – este documento avalia a estrutura material e humana (prevista e disponível); processos de trabalho e procedimentos (previstos e realizados); percepção crítica da equipe quanto à ativação do processo; cumprimento de indicadores objetivos de implementação; Proposição de ações corretivas e/ou de aperfeiçoamento. Além disso, faz um comparativo com o observado no Diagnóstico.
- Relatório Nível Operacional Intermediário – o documento segue a linha de avaliação conforme descrita no documento acima e traça um comparativo com o Relatório Nível Operacional Inicial.
- Relatório Nível Operacional Pleno – o documento segue a linha de avaliação conforme descrita no Relatório Nível Operacional Inicial e traça um comparativo com o Relatório Nível Operacional Intermediário.
- Relatório Final – consolida os resultados do projeto de implantação da área
- Relatório de Resultados do Monitoramento – um relatório contendo o histórico da criação da área e uma descrição das metodologias utilizadas e resultados alcançados com o projeto de implementação.

4.1 PONTOS DE ANÁLISE BASEADOS NA ISO 31000:2018

- a. Com relação aos princípios apresentados na norma, identificar se o modelo de gestão elaborado no órgão:

i. Foi estruturado e abrangente: Isto é, contribui para resultados consistentes e comparáveis organização.

O documento Relatório Final consolida através da apresentação da Cadeia de Valor (ANEXO I) implantada na área a estruturação e abrangências cobertas neste ponto. A Cadeia foi dividida em 5 macroprocessos e seus 14 processos de trabalho associados.

Além disso, a estruturação e a abrangência do modelo de gestão proposto são evidenciadas no documento Proposta de Estruturação, através das análises da Macroestrutura e dos Mecanismos de Coordenação. A Análise dos Mecanismos de Coordenação parte da área de Monitoramento de Transações Sensíveis, onde há a operação da Gestão de Riscos em si, para um Comitê de MTS que já envolve órgãos distintos com interesse no MTS, e alcança a Alta Administração, onde já se faz uso de uma estratégia de comunicação das ações e resultados do MTS, além de um relatório anual. Estes últimos também tocam a esfera de contribuição de resultados, apresentando dados consistentes e comparáveis. Os mecanismos de coordenação, bem como a estruturação da área podem ser vistas nas figuras 8 e 9.

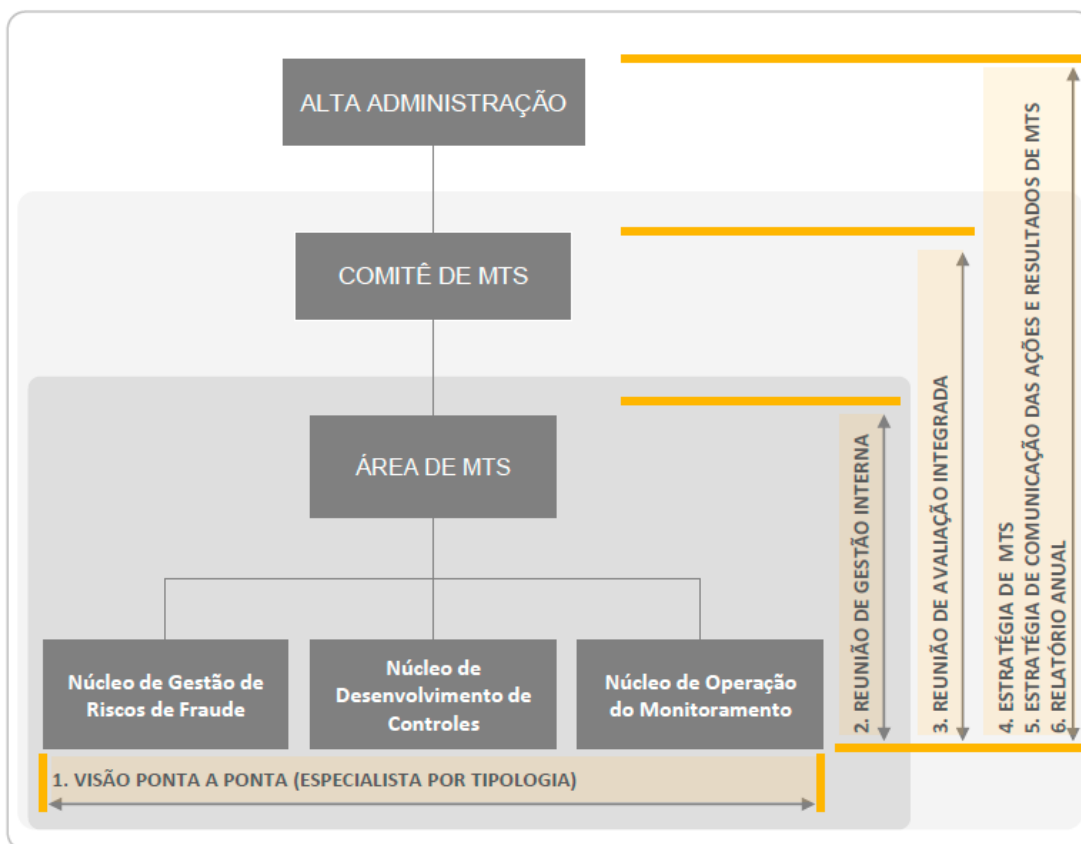


Figura 8 – Análise dos Mecanismos de Coordenação (Fonte: BRASIL, PGFN, Proposta de Estruturação, 2016.)

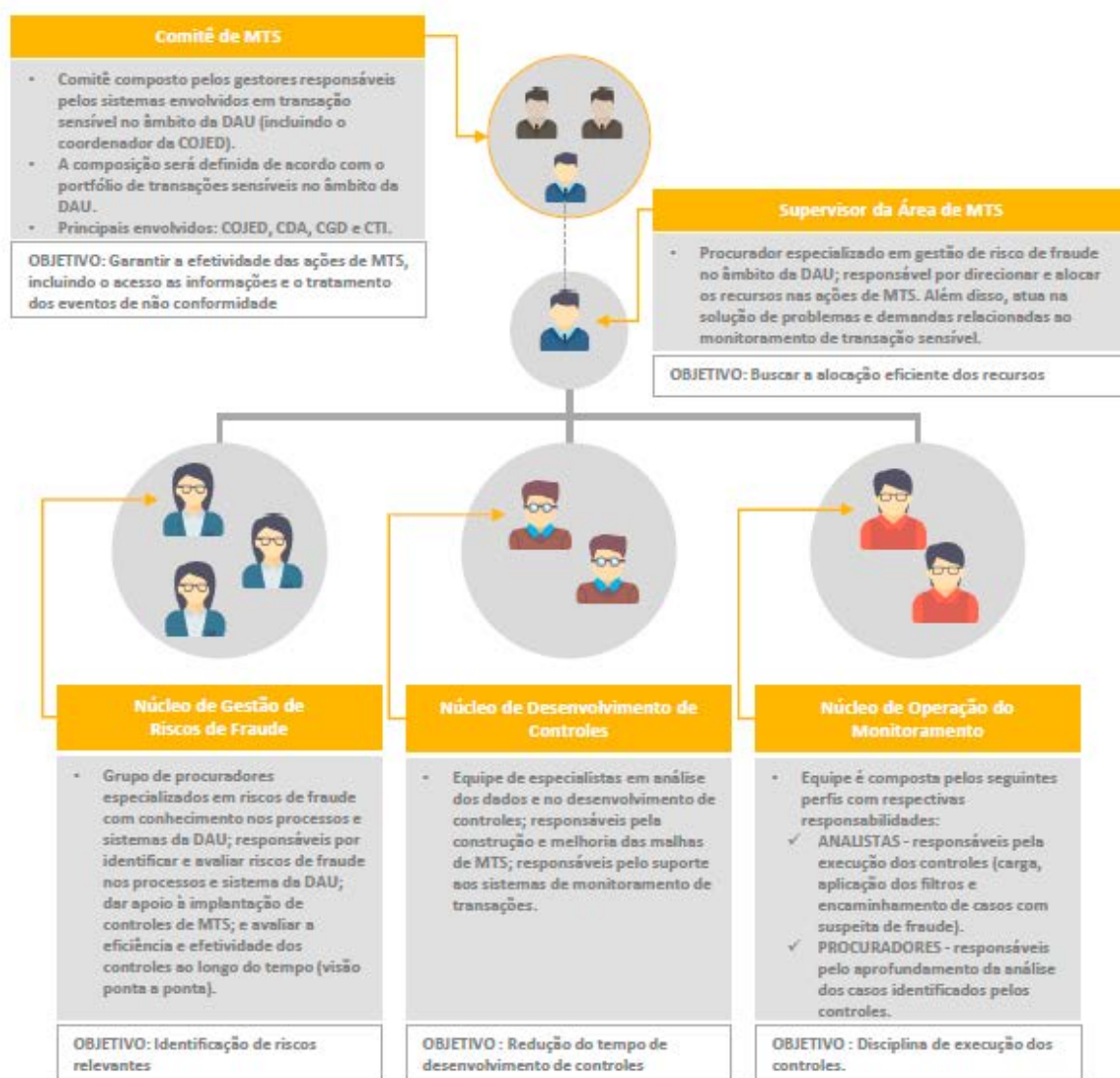


Figura 9 – Análise de Proposta de Estrutura. (Fonte: BRASIL, PGFN, Proposta de Estruturação, 2016)

Ao fim do trabalho de implantação da área de Monitoramento de Transações Sensíveis foi consolidado e divulgado o relatório de resultados da área de MTS, além dessas informações terem sido usadas ainda para consolidação de indicadores relacionados a risco. Essas medidas apoiaram a mensuração dos resultados das atividades de gestão de riscos na organização. O relatório de resultados da área apontou a quantidade de transações monitoradas em cada risco avaliado ao longo do tempo que o monitoramento foi executado até então, conforme exemplificado em página do Relatório de Resultados do Monitoramento, no Anexo II – MTS em números.

ii. Foi personalizado: ou seja, considera os contextos interno e externo da organização relacionados aos objetivos da instituição.

O documento Diagnóstico, da fase inicial do projeto de implantação do MTS, aponta uma série de fatores de contextualização, necessários à personalização do modelo, dentre os quais:

- O acórdão do TCU 3.382/2010 como ponto de partida, oriundo de uma análise externa, (Tribunal de Contas da União) para a área de gestão de riscos implantada;
- A estrutura organizacional da COJED;
- Os fatores de risco;
- Os controles já em atividade quando da implantação do MTS;
- Os relacionamentos com *stakeholders*;
- Volumetria de dados em sistemas internos e externos utilizados no monitoramento.

No estudo da estrutura organizacional da COJED, considerou-se com destaque a área de Divisão de Assuntos Internos, criada pela portaria PGFN 1189/2009, onde a organização aponta as atribuições da área, incluso aí o monitoramento de transações sensíveis. É possível perceber, portanto, a consideração deste ponto, dentro da área relacionada aos objetivos da instituição.



Figura 10 – Atribuições dentro da COJED (Fonte: BRASIL, PGFN, Diagnóstico, 2016.)

Já no modelo de funcionamento proposto para a área, no documento Proposta de Estruturação, são feitas análises do contexto dos programas de capacitação e sistemas a serem utilizados pela área, como o Programa de Capacitação em Análise de Dados do Tribunal de Contas da União.

Com relação aos sistemas de monitoramento a serem utilizados, foi utilizada uma análise de mercado conhecida como o Quadrante Mágico, da consultoria Gartner. Além disso, foi realizada uma pesquisa sobre o uso do sistema ACL (*Audit Command Language*) – que veio a ser adquirido para o desenvolvimento do monitoramento – em outros órgãos do governo. Destes, alguns foram selecionados para sessões de *benchmarking*. Para isto, foram feitas duas entrevistas de caráter informal e qualitativa com servidores da Caixa Econômica Federal e do Tribunal de Contas da União, buscando informações sobre pontos fortes e fracos além dos níveis de aderência das ferramentas e de facilidade de uso.



Figura 11 – Quadrante mágico dos sistemas de informação com possibilidade de uso pela área (Fonte: BRASIL, PGFN, Proposta de Estruturação, 2016.)

iii. Foi dinâmico: isto é, percebeu mudanças ou desaparecimento de riscos à medida que os contextos interno e externo da organização sofreram alterações, havendo detecção, reconhecimento e resposta às mudanças e eventos de maneira oportuna e apropriada.

Três documentos apontam com destaque para o dinamismo da operação de implantação do MTS. São eles: Relatório Nível Operacional Inicial, Relatório Nível Operacional Intermediário e Relatório Nível Operacional Pleno. À medida que o projeto era

desenvolvido, eram feitos, para cada macroprocesso da Estratégia de Monitoramento de Transações Sensíveis, relatórios contendo:

- Processos implantados
- Atividades realizadas / marcos atingidos
- Resultados obtidos x resultados esperados
- Ações corretivas
- Oportunidades de melhoria
- Resultados percebidos pela equipe

Além disso, esses relatórios também comportam a Avaliação da Implantação, com uma análise das práticas de desenvolvimento de controles e operação de monitoramento, e avaliação das interfaces do monitoramento de transações sensíveis com a estrutura de governança.

Pode-se notar exemplo de alteração da operação conforme planejado no fato de um dos fatores de risco ter seu monitoramento interrompido entre as fases Inicial e Intermediária do projeto. Observou-se uma inadequação na maneira como o monitoramento dessa tipologia de risco em questão era realizado e decidiu-se por sua interrupção até nova oportunidade de reconstrução da tipologia.

iv. Levou em conta os fatores humanos e culturais em diferentes níveis e estágios para o desenvolvimento da gestão de riscos.

O documento Plano de Implantação, ao tratar dos recursos mobilizados na estratégia de implantação da área de MTS, indica o pessoal a ser envolvido durante a implantação. Percebe-se a presença de diferentes características de pessoal, abrangendo membros de diversas coordenações da estrutura da PGFN, procuradores especialistas em áreas necessárias ao projeto, equipe externa contratada para desenvolvimento de controles, além de chefias de diferentes divisões da PGFN.

A alocação de pessoal foi feita levando em consideração o momento do projeto e o objetivo para aquele determinado momento. Por exemplo, para o processo Identificar Riscos de fraude, a equipe envolve os procuradores especialistas em fraude. Já para Desenvolver e Comunicar a Estratégia de MTS, leva-se em conta o envolvimento de outras unidades, como a

Coordenação de Tecnologia da Informação. Tal mobilização de pessoal demonstra que houve consideração pelos fatores humanos e culturais em diferentes níveis e estágios.

v. Considerou no planejamento a melhoria contínua, através de aprendizado e experiências dos participantes do modelo de gestão.

O Documento Plano de Trabalho, que apresenta a metodologia a ser utilizada no desenvolvimento do projeto, destaca que 70% do aprendizado dos envolvidos no projeto se dá por experiências práticas, 20% do aprendizado se dá por exemplo dos pares e subordinados (feedbacks, aprendizagem por observação, acompanhamento de desempenho), e 10% do aprendizado se dá por exposição teórica em sala de aula, com programas formais de capacitação.

A partir dessa visão, foi implementado o Plano de Capacitação (Documento Plano de Capacitação) do projeto, com o objetivo de capacitar/ativar os núcleos de Operação de monitoramento, de Gestão de riscos de fraude e do núcleo de Desenvolvimento de Controles. Os treinamentos incluíam cursos específicos para cada área, prazos e definição prévia de participantes.

A melhoria contínua, portanto, após o aprendizado formal, reside na observação dos participantes do projeto, considerando que no início do mesmo, eles são habilitados a observarem e gerirem dia-a-dia as alterações necessárias em cada área do projeto. Esse aspecto pode ser observado nos Relatórios de Nível Operacional (Níveis Inicial, Intermediário e Pleno), que sugerem a cada etapa de todo o projeto, pontos de melhoria e ações corretivas, que se aplicavam à implantação da área de uma maneira geral, mas também fazem menção a possíveis capacitações, o que envolvia os participantes do modelo de gestão.

b) Com relação ao processo de gestão de riscos, identificar se o modelo de gestão elaborado no órgão:

i. Incluiu monitoramento e análise crítica, contendo planejamento, coleta e análise de informações, registros de resultados e fornecimento de retorno.

O modelo elaborado teve suas etapas definidas de maneira muito clara, desde etapas iniciais, que podem ser identificadas através dos documentos Diagnóstico, Proposta de

Estruturação e Plano de Implantação. Nestes, constam análises prévias à implantação do projeto da área de MTS, com descrições dos riscos já abarcados em processos de análise, volumetria das transações sensíveis que fossem de interesse da área de riscos a ser criada, separação de pessoal com habilidades e propostas de capacitação para operação na área, dentre outros aspectos que denotam planejamento e coleta e análise prévia de informações.

Já o monitoramento e a análise crítica são perceptíveis através dos Relatórios Nível Operacional Inicial, Intermediário e Pleno. Nestes, são feitas análises do andamento do projeto, com sugestões de melhoria, marcos atingidos, níveis de implementação dos macroprocessos da cadeia de valor e ações corretivas a serem tomadas.

O Relatório de Resultados do Monitoramento, que teve o objetivo de alcançar as demais áreas da PGFN com divulgação de resultados e fornecimento de retorno a respeito do trabalho desenvolvido, traz um registro detalhado de resultados da área, com quantidade de transações monitoradas em cada tipologia de risco que foi incluído no projeto. Este mesmo documento relata os ritos de gestão da área, onde se pode perceber um registro e reporte mensal de resultados das ações da equipe de MTS. Neste caso, eram retornos feitos internamente à área.

ii. Conteve uma separação dos passos de identificação, análise e avaliação de riscos.

Dentro da Cadeia de Valor do MTS, apresentada no documento Proposta de Estruturação da área de MTS, é possível perceber uma separação entre as etapas de identificação, análise e avaliação de riscos, conforme os itens 2.1 e 2.2 da Figura 7. Segundo o documento, é necessário identificar os riscos de fraude em transações operadas manualmente e decidir pelas ações a serem tomadas.

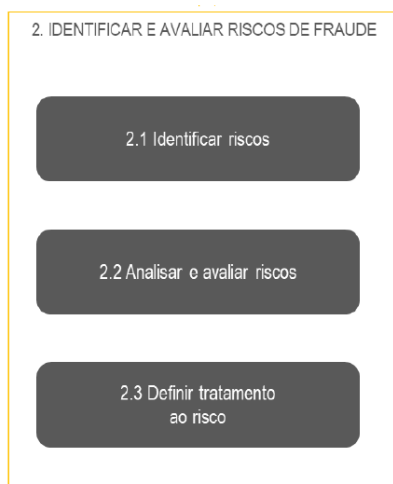


Figura 12 – Macroprocesso de Identificação, análise e avaliação de riscos dentro da Cadeia de Valor. (Fonte: BRASIL, PGFN, Relatório Final 2018)

Ainda de acordo com a Proposta de Estruturação, a separação é descrita como (a) identificar os riscos de fraude em transações manuais e (b) decidir pelas ações a serem tomadas (evitar/reduzir ou aceitar/monitorar). Este segundo ponto, onde residem análise e avaliação, pode ser detalhado em:

- b.1) analisar os fatores, impactos e controles existentes em cada risco
- b.2) classificar a probabilidade de ocorrência
- b.3) classificar o impacto dos eventos.

O Relatório Operacional Nível Pleno indica que apesar de a implantação dessa identificação, análise e avaliação ter ocorrido, ela acontece de maneira lenta, visto que acontece de maneira conjunta com outras áreas do órgão, dependendo, portanto, do ritmo de trabalho destas.

4.2 PONTOS DE ANÁLISE BASEADOS NA ESTRUTURA PARA GERENCIAMENTO DE RISCO DE FRAUDE EM PROGRAMAS FEDERAIS

c) Considerando a Estrutura para Gerenciamento de Risco de Fraude em Programas Federais do *GAO (Government Accountability Office)* dos Estados Unidos, identificar as práticas, conforme sugerido pela Estrutura, de:

i. Formulação e Implementação, onde deve ter sido criada e aplicada uma estratégia com atividades de controle específicas para mitigar riscos de fraude avaliados e incentivar a colaboração dos envolvidos para a implementação efetiva da estratégia antifraude.

O Relatório de Nível Operacional Pleno do MTS aponta que além da articulação já existente com outras áreas para o desenvolvimento de projetos de risco, a COJED passou a ter uma agenda própria de projetos e análise para atividades de gestão de risco e fraude. Além disso, todas as atividades de controle aos riscos de fraude identificados possuem vinculação a algum tipo de risco no ambiente da Dívida Ativa da União. Somado a isso está o uso de ciência de dados como elemento auxiliar ao monitoramento.

Com relação à colaboração dos envolvidos, se buscou a convergência de esforços para a gestão de riscos entre as áreas envolvidas na temática. Foi feito um mapeamento estratégico das unidades da PGFN por meio de videoconferências, apoiando a sensibilização das áreas a respeito do trabalho da área e as práticas envolvidas no ambiente da Dívida Ativa da União. Além disso, foi criado projeto para desenvolvimento de materiais visuais para divulgação na intranet de boas práticas e protocolos da Dívida. Outra medida implantada foi a publicação quinzenal de um informativo relacionado à área de gestão de riscos.

Entra nessa categoria também o processo implantado de *Divulgar os resultados das ações do MTS*, com o alvo de desenvolver e operar mecanismos e produtos de comunicação das ações do MTS para abordar questões de esforço (quantidade de transações analisadas, classificadas, total de falsos positivos, etc.) e de efetividade (fraudes identificadas, suas causas, consequências e as medidas que estão sendo tomadas).

ii. Comprometimento, ou seja, ações direcionadas à cultura organizacional, envolvendo a colaboração da alta gestão do órgão, além da definição de um setor diretamente responsável pelas atividades antifraude, com responsabilidades definidas e a autoridade necessária para exercício de seu encargo.

Com relação a ações direcionadas à cultura organizacional, com o envolvimento da alta gestão do órgão, tem-se que desde o documento Proposta de Estruturação, quando se introduz a Cadeia de Valor a ser usada na implementação da área de MTS, os documentos apontam para “a execução de um rito integrado com as demais áreas da PGFN, principalmente a CDA, CGD e CTI, para apresentar os principais achados, coletar informações em relação a mudança nos processos e nos sistemas e pactuar as ações de melhoria.” Entretanto, o Relatório

Operacional Nível Pleno relata dificuldades nesse ponto, demonstrando que as iniciativas de comunicação com a alta gestão não tiveram a aderência esperada.

Tal fragilidade é visível nos comentários de membros da equipe que fazem parte do relatório “Falta integração com as demais áreas e há muita dificuldade em fazê-la, por resistência das demais unidades em modificar a cultura dentro da PGFN” e “A comunicação da COJED com a alta administração da PGFN ainda está engatinhando, dependendo de melhor definição estratégica e de execução”.

A criação de um setor diretamente responsável pelas atividades antifraude foi algo atacado desde o princípio do projeto, quando se criou a área de MTS (Monitoramento de Transações Sensíveis), justamente responsável pelo monitoramento de ações que possam levar a situações de fraude dentro da Procuradoria. Dentro da área, foi elencada uma equipe com habilidades diversas e responsabilidades claras com relação ao trabalho desenvolvido, conforme aponta o documento Proposta de Estruturação. Ainda neste documento, é feita uma separação dos atores envolvidos em cada processo dentro da área, tendo eles passados por processos de capacitação específico para o desenvolvimento de sua atividade. Ademais, o Relatório Operacional Nível Pleno indica que todos os ritos de gestão definidos para a área têm responsáveis definidos para sua execução.

iii. Avaliação de Riscos, onde avalia-se os riscos em termos de probabilidade de ocorrência, envolvendo *stakeholders* relevantes, além de determinar a tolerância ao risco admitida. Examina-se ainda o cabimento dos controles existentes e determina-se um perfil do risco de fraude.

O documento Diagnóstico traz uma descrição dos riscos, com suas características, qual transação sensível a ser monitorada, status de controle antes do projeto de implantação da área de MTS e a volumetria das transações de cada tipo de risco. O relatório não chega a indicar um cálculo probabilístico de ocorrência, se atendo a quantidade de transações realizadas, seu percentual em comparação em relação a todas as transações manuais realizadas nos sistemas da Dívida e a quantidade de processos instaurados e julgados.

A relação com *stakeholders* é mencionada neste mesmo documento, quando abordando a definição de uma rotina de discussões com outras áreas da PGFN que tratam dos processos e sistemas de gestão da DAU e que podem apoiar na definição do conjunto de transações sensíveis. Em documentos de estágio mais avançado no projeto, como o Relatório Nível Operacional Pleno, é possível perceber a dificuldade nessa interação com outras áreas,

onde é relatado o fato de que a alta gestão não aderiu amplamente como o planejado, o que mantém baixo o nível de engajamento das demais instâncias da PGFN e atrapalha a comunicação com as unidades da ponta.

O documento Relatório Nível Operacional Pleno aponta para a determinação de tolerância a risco admitida, a partir da construção dos níveis de risco inerente e residual, conforme roteiro de auditoria do TCU adotado pela COJED e outras áreas da PGFN relacionadas à Dívida Ativa da União. Foi criada uma clara distinção entre riscos toleráveis e não toleráveis, permitindo uma priorização de iniciativas mais acertadas.

iv. Análise a Adaptação, ou seja, a partir de dados coletados, busca-se melhorar a prevenção, a detecção e a resposta a fraudes.

A COJED monitora e avalia a eficácia das avaliações de riscos e da estratégia antifraude. Os controles são executados conforme um calendário de monitoramento e seus resultados são avaliados a cada ciclo de execução, cabendo então ajustes ou, nos casos de baixíssima aderência de resultados, descontinuidade do uso do controle. Além disso foi implementado o painel de tendência, que juntamente com a automação das tipologias de risco, visa obter maior celeridade da análise de casos. Através dele é possível acompanhar a evolução da dívida dos devedores e suas alterações em um espaço de 5 anos.

Os resultados do monitoramento são divulgados periodicamente por meio do relatório de Resultados do Monitoramento. O relatório tem foco nos achados da área e pouco a respeito das medidas de aprofundamento e tratamento dos achados, por esse motivo as ações corretivas acabam sendo pouco divulgadas.

As competências específicas para essa etapa de acordo com o relatório incluem

- Capacidade analítica forense, com técnicas de análise forense usando computadores, Microsoft Excel, Monitoramento de Painéis de Indicadores e Riscos da Organização.
- Investigação, com planejamento de Investigação, Sindicâncias e Processos Administrativos Disciplinares, além da produção de evidências e perícias.

O que se pode observar através do Relatório de Nível Pleno é que se faz uso de diversas ferramentas de automação, gestão e análise de casos, que permitem uma visualização do progresso dos casos e a geração de alguns relatórios personalizados. Entretanto, poucos são os caminhos incluídos na rotina que de fato trabalham a adaptação dos processos. Fica a cargo dos

gestores o aproveitamento dos relatórios e dados gerados para, sem diversidade de processos com periodicidade definida, decidirem por adaptações a serem realizadas.

v. Prevenção de Fraudes, onde se busca mitigar o risco da ocorrência de fraude.

De acordo com o Relatório Nível Operacional Pleno, devido à natureza e capilaridade da operação das transações, há diversos aspectos de vulnerabilidade na organização. Além disso, há a impressão que existe uma grande disparidade de responsabilidade entre servidores. Além disso, não há um comitê de auditoria interna. Em contrapartida, algumas responsabilidades de auditoria estão atribuídas à COJED.

O programa de fraude fica circunscrito à COJED. Apesar do envolvimento do Procurador-Geral e Adjuntos nos Processos Administrativos Disciplinar, ainda não há uma definição clara quanto ao programa antifraude. Ademais, o coordenador da COJED é o principal responsável pela prevenção, detecção e resposta à fraude no âmbito da PGFN. Conta-se ainda com o fato de que todos os servidores apresentam certidões negativas criminais e trabalhistas.

O relatório também aponta como uma deficiência o fato de não haver um treinamento padrão para sensibilização dos servidores quanto a fraude e políticas de prevenção à fraude da PGFN. Semelhantemente, não uma formação em ética para os servidores, e estes não são informados de especificidades, como, por exemplo, denunciar na ouvidoria postura antiética ou fraudes.

vi. Detecção, com foco em descobrir potenciais fraudes que já ocorreram.

O Relatório de Nível Operacional Pleno indica que foi feito um trabalho para integrar a detecção e a prevenção de fraude. Uma limitação encontrada é o fato de os processos de detecção não permearem todos os níveis da organização, no ponto em que a COJED não possui autonomia para investigar procuradores, responsabilidade essa competente a outro órgão. Como ponto positivo, cabe o canal de denúncias, acessível a todos os servidores da PGFN, além de um relatório semestral a ser publicado para todo o órgão.

É relatado que a área de MTS dispõe de documentação abrangente de processos, procedimentos e técnicas de detecção de fraude, entretanto é relatado que não há uma forma de avaliação de eficácia dos controles preventivos. Também inexistente uma periodicidade definida para o trabalho de revisão de critérios de avaliação de risco. Isso deixa uma lacuna na possibilidade de detecção de fraude na organização.

A esfera de detecção é a base da área de gestão de riscos construída na COJED. A principal ferramenta de detecção utilizada consiste na análise realizada pela COJED, que é norteada pela identificação de riscos no ambiente da Dívida Ativa da União e pelas regras de negócios inerentes aos seus processos. São avaliados aspectos de inconformidade, temporalidade e movimento pendular nas situações das inscrições, com foco nas transações sensíveis. As bases onde as transações acontecem fazem registro de todas as ações realizadas pelos usuários que possuem senhas de alto impacto. As análises são realizadas de forma isolada e *a posteriori*, baseada em cargas mensais de bases no DW *Microstrategy*. A partir desses dados, são produzidos boletins com o objetivo de consolidar aspectos como o tamanho da amostra analisada, a lista curta encaminhada para aprofundamento de caso.

vii. Resposta, com ações corretivas e remediando o dano causado pela fraude.

Com relação à Resposta à fraude, está instituído um canal de denúncia na intranet da PGFN a partir do qual servidores, procuradores e terceirizados podem fazer denúncias em caráter anônimo. A partir de irregularidades encontradas tanto via procedimentos de controle e monitoramento de transações sensíveis, quanto pelo canal de denúncias, instaura-se uma sindicância investigativa ou processo administrativo disciplinar para averiguação e podem ser ouvidas testemunhas conforme se achar necessário.

Estes procedimentos são conduzidos por procuradores, que têm autonomia e poder para conduzir as atividades de investigação até a solução. Em casos onde há investigação relacionada com posições de chefia ou procuradores, esta é conduzida pela Advocacia Geral da União. O relatório final das sindicâncias ou Processos Administrativos Disciplinares tem encaminhamento definido por normas legais e regimento interno.

Como ponto de atenção, não existe a possibilidade de investigação e condução de processos administrativos sobre procuradores da Fazenda, cabendo somente à Advocacia-Geral da União esse tipo de investigação.

4.3 PONTOS DE ANÁLISE BASEADOS NO *GREENBOOK* DA GAO

d) Identificar, conforme a estrutura mencionada, atividades que apontem para o estabelecimento dos seguintes aspectos:

i. Ambiente de controle, no que diz respeito ao princípio de estabelecimento de estrutura, responsabilidade e autoridade.

Com a estruturação da área de MTS, isto é, o desenvolvimento da própria área de gestão de riscos, o documento Proposta de Estruturação indica o modelo a ser desenvolvido com relação à estrutura de pessoal do setor e da cadeia de valor, que não deixa de ser a estrutura do trabalho no próprio setor em si.

Essa organização levou em conta permissões para acessos a sistemas, áreas de especialização e objetivos em cada etapa do processo, o que diz respeito à responsabilidade e autoridade propostas pelo item analisado, que busca prover disciplina e estrutura para ajudar a organização a atingir seu objetivo. Além disso, foi feita uma análise das competências de que se dispunha e um dimensionamento da força de trabalho. Esta análise pode ser vista em detalhe no Anexo III – Papéis e Responsabilidades do MTS.

ii. Atividades de controle, concernente à elaboração de atividades de controle.

Tendo como um dos pontos da Cadeia de Valor da área Desenvolver e Aperfeiçoar os Controles de Transação Sensível, a base do trabalho da área de MTS condiz com o item analisado, considerando que são desenvolvidos dentro da área controles para monitorar os riscos à PGFN. A partir da análise e avaliação de riscos, são determinadas prioridades de monitoramento daí em diante são desenvolvidos e aprimorados controles para monitoramento periódico destes riscos.

O Documento Diagnóstico, ao analisar os riscos com possibilidade de serem tratados, elenca os controles a serem desenvolvidos em Controles Detectivos, Controles Preventivos e/ou de Ambiente, e Outros.

O documento Proposta de Estruturação lista como etapas desse ponto da Cadeia de Valor do MTS:

- Identificar e Priorizar o Desenvolvimento de Controles
- Especificar e desenvolver piloto de controles
- Desenvolver, testar e implementar controles.

O Relatório de Nível Operacional Pleno relata que os resultados obtidos acerca deste ponto ficaram dentro do esperado, com a equipe responsável pelos controles tendo capacidade

para operar o software de maneira independente (após capacitação). Ressalta-se ainda o espaço para maior uso de ciência de dados na área.

TIPOLOGIA	Desenvolvido	Manutenções
RIS01 – Extinção por	✓	0
RIS03 – Não ajuizamento	✓	1
RIS04 – Alteração do principal **	✓	1
RIS05 – Exclusão do débito	✓	1
RIS06 – Alteração do CPF/CNPJ **	✓	0
RIS07 – Inclusão de pagamento	✓	1
RIS08 – Imputação manual de DARF **	✓	1
RIS09 - Alteração de pagamento **	✓	1
RIS13 – Trio elétrico – Alteração do devedor principal **	✓	1
RIS14 – Trio elétrico – Inscrição reativada **	✓	2
RIS15 – Trio elétrico – Suspensão da exigibilidade	✓	0

Figura 13 – Controles desenvolvidos. (Fonte: BRASIL, PGFN, Relatório Nível Operacional Pleno, 2018)

iii. Informação e comunicação, referente ao uso de informações de qualidade para atingir os objetivos da entidade, considerando as fontes de informação usadas, e o processamento de dados em informação de qualidade.

A principal fonte de dados para o tratamento das transações sensíveis pela PGFN são os dados oriundos do Sistema de Gestão da Dívida Ativa – SIDA, pois é nele que estão transacionadas as operações mapeadas para cada tipologia. Entretanto, são necessárias diversas outras fontes correlacionadas, para que seja efetuada uma análise abrangente das possibilidades de fraude.

São usados os softwares *Audit Command Language*, *Splunk* e *Microsoft Excel* no tratamento e na análise dos dados pela área, que acontece após as extrações de bases de dados. A capacitação da equipe nos softwares utilizados foi feita por pessoal especializado, conforme o Plano de Capacitação aponta.

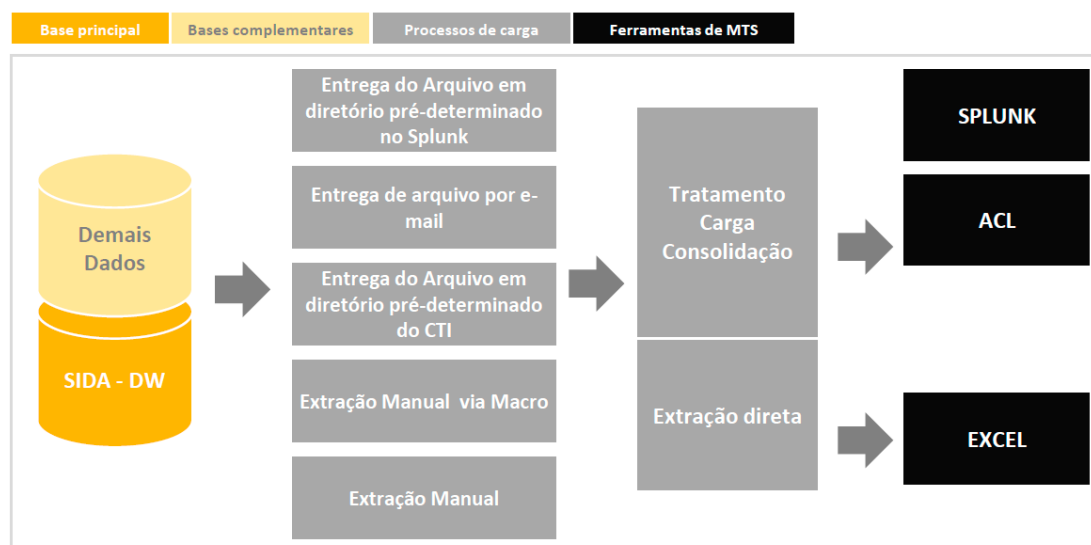


Figura 14 – Tratamento de dados MTS. (Fonte: BRASIL, PGFN, Proposta de Estruturação,2017)

iv. Monitoramento, isto é, atividades destinadas a avaliar a qualidade da performance da área através do tempo, além de avaliar resultados da área.

É parte da Cadeia de Valor do Monitoramento (Anexo I), em seu Macroprocesso número 5, Avaliar o Desempenho do Monitoramento e Comunicar Resultados. Para isso, utiliza-se como base as informações presentes na ferramenta Trello, usada para gerir as atividades do setor. Além de, segundo o Relatório Operacional Nível Pleno, a ferramenta trazer maior agilidade na decisão e alinhamento das equipes, é possível avaliar a evolução e o desenvolvimento das atividades.

Ainda em referência à avaliação de desempenho da área, busca-se identificar as alterações nas práticas, processos e sistemas da Dívida Ativa da União que afetem as ações de MTS. Já com relação a divulgar os resultados das ações de MTS, são desenvolvidos e operados mecanismos e produtos de comunicação das ações de MTS, para abordar questões de esforço e efetividade (transações analisadas, tipologias geridas, fraudes identificadas com suas devidas causas e consequências, por exemplo).

4.4 PONTOS DE ANÁLISE BASEADOS NO MODELO TRÊS LINHAS DE DEFESA

a. Identificar características que posicionem a estrutura criada no órgão dentro do Modelo de Três Linhas de Defesa, considerando a 1ª como Gestores Operacionais, a 2ª como Unidades de Gerenciamento de riscos especializados e a 3ª como Auditorias.

A Proposta de Estruturação da área traz os limites de atuação da área de MTS. De acordo com o documento, o foco da área é a prevenção e a detecção de fraudes internas nos sistemas informatizados da PGFN. Os aspectos da prevenção e detecção são tratados na medida em que a área desenvolve e opera (i) controles específicos de fraude e (ii) controles de ambiente.

Os controles de ambiente não estão diretamente associados a detecção de fraude, mas tratam preventivamente as vulnerabilidades que podem ensejar fraudes, por exemplo, o compartilhamento de senhas, a concessão de perfis incompatíveis nos sistemas da dívida e outros.

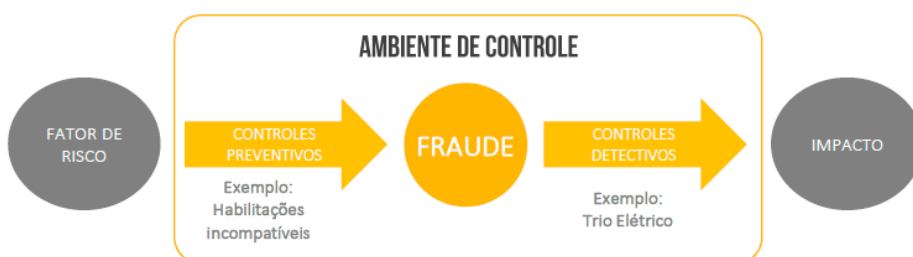


Figura 15 – Limites de atuação do setor de MTS. (Fonte: BRASIL, PGFN, Proposta de Estruturação, 2016)

Conforme o modelo de 3 linhas de defesa, o trabalho focado na fraude interna, com facilitação de monitoramento e implementação de práticas de gerenciamento de risco por parte da gerência operacional descrevem a 2ª Linha de Defesa. Esta reporta-se à Alta Administração e a um Comitê de Gestão do órgão. A área de MTS na COJED tem esse papel, reportando-se à outras Coordenações do órgão, inclusive de alçada superior.

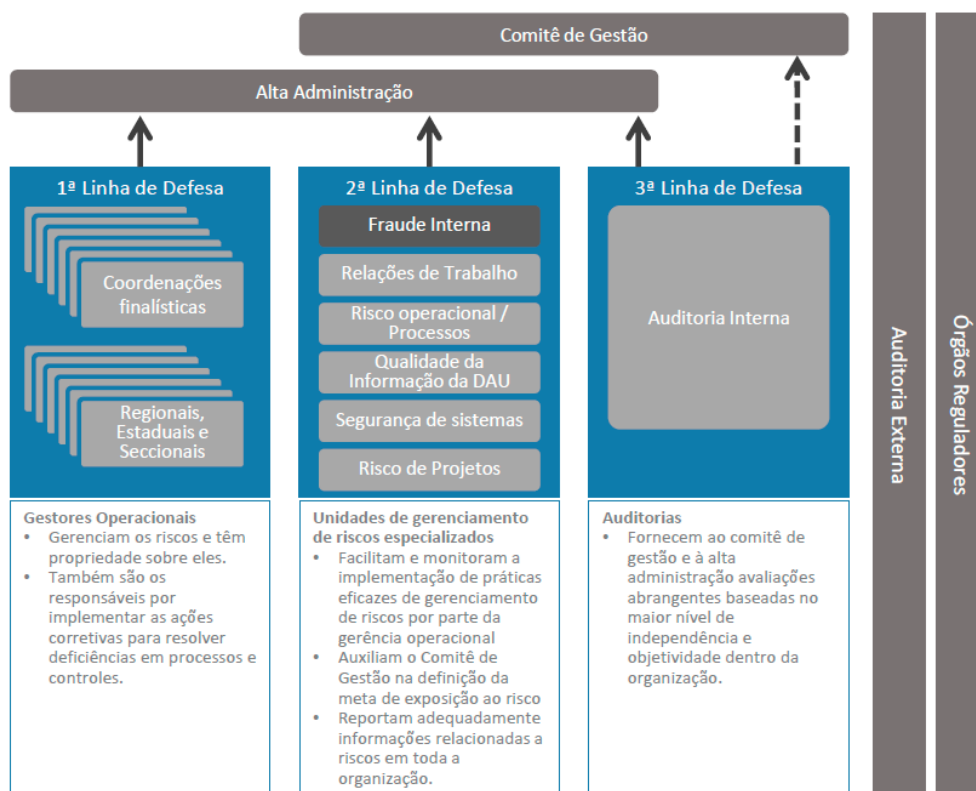


Figura 16 – Modelo de 3 Linhas de Defesa. (Fonte: BRASIL, PGFN, Diagnóstico, 2016)

4.5 PONTOS DE ANÁLISE BASEADOS NO MANUAL DE GESTÃO DE RISCOS DO MINISTÉRIO DA FAZENDA

- e. Identificar as dimensões e os tipos de riscos abarcados pelo processo em questão

Nas classificações de risco do Manual de Gestão de Riscos do Ministério da Fazenda, destacam-se, através dos documentos analisados com relação ao modelo implementado na COJED, as dimensões Funcional e Econômica.

Na dimensão Funcional, encontra-se o tipo Risco Operacional, com diversas situações de adequação dentro da organização estudada. Em suas especificações, é possível identificar o fator de risco Pessoas, no que tange à falta de treinamento em ética e falta de sensibilização quanto a fraudes, além da possibilidade de acessos e credenciais indevidas para operações com transações sensíveis, conforme apontado nos documentos Relatório Nível Operacional Pleno e Diagnóstico, respectivamente. Ainda no fator Pessoas, é possível compreender os treinamentos realizados dentro da área do MTS, onde houve capacitação para execução do processo.

Dentro do fator de risco Processos, podem ser entendidos os esforços no sentido de comunicar a estratégia da área de MTS e a base de conhecimento onde estão incluídas as modelagens dos processos com seus controles.

Quanto à dimensão Econômica do risco, o tipo Risco de Crédito é claramente o alvo de trabalho da organização, visto que a PGFN tem por função a recuperação de crédito sem pagamento por parte dos devedores da dívida ativa. Os trabalhos são direcionados para redução de inadimplência e litígios e aumento do recebimento de garantias associadas.

5 CONCLUSÃO

Este trabalho se propôs a investigar, por meio de descrição, a implementação de um sistema de Governança de Riscos Corporativos, isto é, um sistema de gestão de riscos, em uma organização da administração pública federal. De modo a atacar tal problema, foi construído um guia para que fosse feita uma análise deste projeto, utilizando documentos que continham o registro dessa implementação e partindo de pontos relevantes à luz da teoria concernente ao tema.

Portanto, à medida que a análise foi feita, foi atendido o objetivo geral de descrever a implementação do sistema de gestão de riscos na organização, além de identificar os modelos de GRC presentes na literatura e o procedimento desenvolvido no caso em questão.

A organização em questão apresentou uma implementação satisfatória de um sistema de gestão de riscos, considerando-se o que foi observado através da análise documental. O guia construído buscou abarcar aspectos diversos do projeto de implementação, trabalhando com pontos levantados por diversas fontes de relevância ao tema, como a norma ABNT NBR ISO 31000:2018, e a Estrutura para Gerenciamento de Riscos de Fraudes em Programas Federais, por exemplo.

Cabe mencionar de maneira sucinta, dado que constam em detalhe ao longo da discussão, pontos de sucesso do projeto de implantação do MTS:

- O projeto atendeu a diversos princípios da gestão de riscos presentes na norma ABNT NBR 31000:2018, como a estruturação e abrangência, a personalização, o dinamismo, a consideração pelos fatores humanos e culturais da organização, e a melhoria contínua como parte do sistema implantado.
- Quanto aos processos, ainda de acordo com a norma, também é perceptível a adequação da organização quanto ao monitoramento e análise crítica do processo de implantação.
- No que tange ao desenvolvimento de controles, a área de MTS conseguiu um bom desenho e execução desse ponto, atendendo ao que se espera da área.
- A prevenção, detecção e resposta a fraudes tem ações claras, conforme indicado na Estrutura para Gerenciamento de Riscos de Fraudes em Programas Federais.
- Uma boa definição de funções da área, com uma distribuição clara de papéis e responsabilidades.

Faz-se necessário, portanto, que sejam elencados os desafios que puderam ser observados no processo de implantação. São eles:

- A celeridade na identificação, análise e avaliação dos riscos, que é um processo ainda lento, apesar de extremamente relevante para a área;
- Uma boa comunicação com a Alta Gestão da PGFN, deixando uma lacuna que poderia ser preenchida por um bom nível de sensibilização por parte da chefia do órgão, levando a um melhor desenvolvimento e alcance do trabalho de gestão de riscos dentro da organização.
- Um maior uso de ciência de dados na área de Monitoramento de Transações Sensíveis, o que permitiria um trabalho com ainda mais automação e possibilidades de alcance em termos de volume e agilidade no tratamento dos dados.

Como sugestão para trabalhos futuros, espera-se que o Guia para Análise Documental, construído para analisar a implementação do sistema de gestão de riscos neste estudo de caso, funcione como um instrumento útil para auxiliar em análises semelhantes que possam vir a acontecer em outras organizações, especialmente órgãos públicos.

Além disso, que este material como um todo possa contribuir positivamente para a construção do arcabouço literário com relação à implementação de gestão de riscos em órgãos públicos. Em particular, no sentido de que este eixo de pesquisa venha a gerar bons frutos em termos de uma gestão coerente e atenta às necessidades de salvaguarda de seus interesses e resposta aos diversos tipos de riscos que cerceiam as organizações.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 31000: Gestão de Riscos – Diretrizes. Rio de Janeiro. 2018.

BERNSTEIN, Peter L. Desafio aos deuses: a fascinante história do risco. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

BORGES, Luiz Ferreira Xavier; SERRÃO, Carlos Fernando de Barros. Aspectos de governança corporativa moderna no Brasil. Revista do BNDES, Rio de Janeiro, v.12, n. 24, p. [111]-148, dez. 2005.

BRASIL. Decreto-lei nº 1.735, de 20 de dezembro de 1979. Dá nova redação ao art. 39 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. 1979. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1735.htm> Acesso em: 20/11/19.

_____. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988, 292 p.

_____. Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. 2017. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Decreto/D9203.htm> Acesso em: 20/11/19.

_____. Lei complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. Institui a Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp73.htm> Acesso em: 20/11/19

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal. Portaria RFB Nº 1.674, de 16 de setembro de 2014. Dispõe sobre a Política de Gestão de Riscos da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). 2014. Disponível em < <http://www.fazenda.gov.br/pmimf/frentes-de-atuacao/gestao-de-riscos/arquivos/pgr-rfb-portaria-rfb-no-1674.pdf>> Acesso em: 20/11/19.

_____. Ministério da Fazenda. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Portaria CARF Nº 64, de 18 de novembro de 2015. Dispõe sobre a Política de Gestão de Riscos da Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Disponível em < <http://idg.carf.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/boletim-de-servicos-carf/portarias-carf-2015/portaria-carf-no-64-de-18-de-novembro-de-2015.pdf/view>> Acesso em: 20/11/19.

_____. Ministério da Fazenda. Manual de Gestão de Riscos do Ministério da Fazenda. 3ª ed. Julho de 2018. Disponível em < <http://www.fazenda.gov.br/pmimf/frentes-de-atuacao/gestao-de-riscos/arquivos/manual-de-gestao-de-riscos-1-3.pdf>> Acesso em: 20/11/19.

_____. Ministério da Fazenda. Portaria nº 36, de 24 de janeiro de 2014. Aprova o Regimento Interno da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Disponível em <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/competencia/base-juridica-da-estrutura-organizacional-e-competencias-da-pgfn/RI%20-%20PGFN_%202014.pdf> Acesso em: 20/11/19.

_____. Ministério do Planejamento. Controladoria Geral da União. Instrução Normativa Conjunta nº 01/2016. Brasília/DF: Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão, Controladoria Geral da União, 2016. Disponível em < https://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in_cgu_mpog_01_2016.pdf> Acesso em: 20/11/19.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Portaria PGFN Nº 627, de 12 de agosto de 2014. Dispõe sobre de Gestão de Riscos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Disponível em < <http://www.fazenda.gov.br/pmimf/frentes-de-atuacao/gestao-de-riscos/arquivos/2014-08-12-pgr-pgfn-portaria-pgfn-627.pdf>> Acesso em: 20/11/19.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Plano de Trabalho. Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina. 11/10/2016.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Diagnóstico. Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina. 29/11/2016.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Proposta de Estruturação. Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina. 15/12/2016.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Plano de Capacitação. Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina. 30/01/2017.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Plano de Implantação. Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina. 17/03/2017.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Relatório do Nível Operacional Inicial de MTS. Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina. 28/07/2017.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Relatório do Nível Operacional Intermediário de MTS. Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina. 04/12/2017.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Relatório do Nível Operacional Pleno de MTS. Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina. 23/04/2018.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Relatório Final. Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina. 02/05/2018.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Relatório de Resultados do Monitoramento. Coordenação Jurídica de Ética e Disciplina. 31/07/2017.

_____. Procuradoria-Geral Da Fazenda Nacional. Institucional. Publicado em: 09/04/2018. Disponível em <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional>> Acesso em: 21/06/2019.

_____. Procuradoria-Geral Da Fazenda Nacional. Revista PGFN 2018. 2018. Disponível em < http://www.pgfn.fazenda.gov.br/centrais-de-conteudos/publicacoes/revista_pgfn.pdf > Acesso em: 22/06/2019.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. Comitê de Gestão. Resolução nº 4, de 5 de maio de 2017. Aprova a Política de Gestão de Conformidade da Secretaria do Tesouro Nacional. Diário Oficial da União. 27 de junho de 2017. Seção 1. Disponível em < http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/19139638/d_o1-2017-06-27-resolucao-n-4-de-5-de-maio-de-2017-19139508> Acesso em: 20/11/19.

BRASIL. Tribunal de Contas de União. Informativo: Auditoria no Sistema da Dívida Ativa da _____(Cida) 2013. Disponível em < <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/informativo-auditoria-no-sistema-da-divida-ativa-da-uniao-cida.htm>> Acesso em: 21/06/2019.

_____. Tribunal de Contas da União. Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública / Tribunal de Contas da União. Versão 2 - Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014. 80 p. Disponível em < <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/referencial-basico-de-governanca.htm>>. Acesso em: 20/11/19.

CADE (Conselho Administrativo de Defesa Econômica do Ministério da Justiça). Guia Programas de Compliance. Janeiro de 2016. Disponível em < http://www.cade.gov.br/acesso-a-informacao/publicacoes-institucionais/guias_do_Cade/guia-compliance-versao-oficial.pdf/view> Acesso em: 20/11/19.

CASTRO, Domingos Poubel de. Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público / Domingos Poubel de Castro. - 7. ed. - São Paulo: Atlas, 2018.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. Recomendações da CVM sobre Governança Corporativa. Rio de Janeiro, 2002, 11p. Disponível em < <http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/deciso/es/anexos/0001/3935.pdf>> Acesso em: 20/11/19.

COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*). Gerenciamento de Riscos na Empresa – Estrutura Integrada: Sumário Executivo e Estrutura e Gerenciamento de Riscos na Empresa – *Integrated Framework: Application Techniques*, 2 vol. set, item # 990015. 2007. Disponível em <<https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Portuguese.pdf>> Acesso em: 20/11/19.

DAMODARAN, Aswath. Gestão estratégica do risco: uma referência para a tomada de riscos empresariais. Porto Alegre: Bookman, 2009.

GAO. *Standards for Internal Control in the Federal Government. United States Government Accountability Office. 2014.*

_____. *A Framework for Managing Fraud Risks in Federal Programs. United States Government Accountability Office. 2015.*

GIL, Antônio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 5 ed. – São Paulo: Atlas, 1999.

GOYOS Jr., Durval Noronha. Dicionário jurídico. São Paulo: Observador Legal, 2013.

HOPKIN, Paul. Fundamentals of Risk Management. The Institute Of Risk Management. 4 ed. 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa, 5ª edição. São Paulo, 2015. Disponível em < <https://conhecimento.ibgc.org.br/Paginas/Publicacao.aspx?PubId=21138> > Acesso em: 20/11/19.

INSTITUTE OF INTERNAL AUDIT (IIA). Declaração De Posicionamento Do IIA: O Papel da Auditoria Interna no Gerenciamento De Riscos Corporativo. Janeiro de 2009. Disponível em:< <https://iiabrasil.org.br/ippf/declaracoes-de-posicionamento> > Acesso em: 17/06/2019.

_____. Declaração de Posicionamento do IIA: As Três Linhas de Defesa no Gerenciamento Eficaz de Riscos e Controles. Janeiro de 2013. Tradução: Instituto dos Auditores Internos do Brasil. Disponível em: < <http://www.planejamento.gov.br/assuntos/empresas-estatais/palestras-e-apresentacoes/2-complemento-papeis-das-areas-de-gestao-de-riscos-controles-internos-e-auditoria-inter-na.pdf> > Acesso em: 11/06/2019.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). Nota Técnica. Governança Pública: Construção de Capacidades para a Efetividade da Ação Governamental. Julho de 2018. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=33944 > Acesso em: 11/06/2019

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). Study 13 - Governance In The Public Sector. 31 de julho de 2001. 85 páginas. Disponível em < <https://www.ipsasb.org/publications-resources/study-13-governance-public-sector> > Acesso em 06/11/2019.

LARA, Ângela Mara de B.; MOLINA, Adão Aparecido; *in* TOLEDO, César de Alencar A. de; GONZAGA Maria Teresa C. (organizadores). Metodologia e técnicas de pesquisa nas áreas de Ciências Humanas. Maringá. Eduem, 2011.

MARTINS, M. A.; DOS SANTOS, W.; DE BRITO, R. ALVES, G. Política de gestão de riscos corporativos: o caso de uma agência reguladora da saúde. Revista do Serviço Público, v. 69, n.1, p. 7-32, 29 mar. 2018.

SERPRO. Sida - Sistema Integrado da Dívida Ativa. Disponível em: <<http://intra.serpro.gov.br/linhas-negocio/catalogo-de-solucoes/solucoes/outras-solucoes/sida-sistema-integrado-da-divida-ativa> > Acesso em: 11/06/2019.

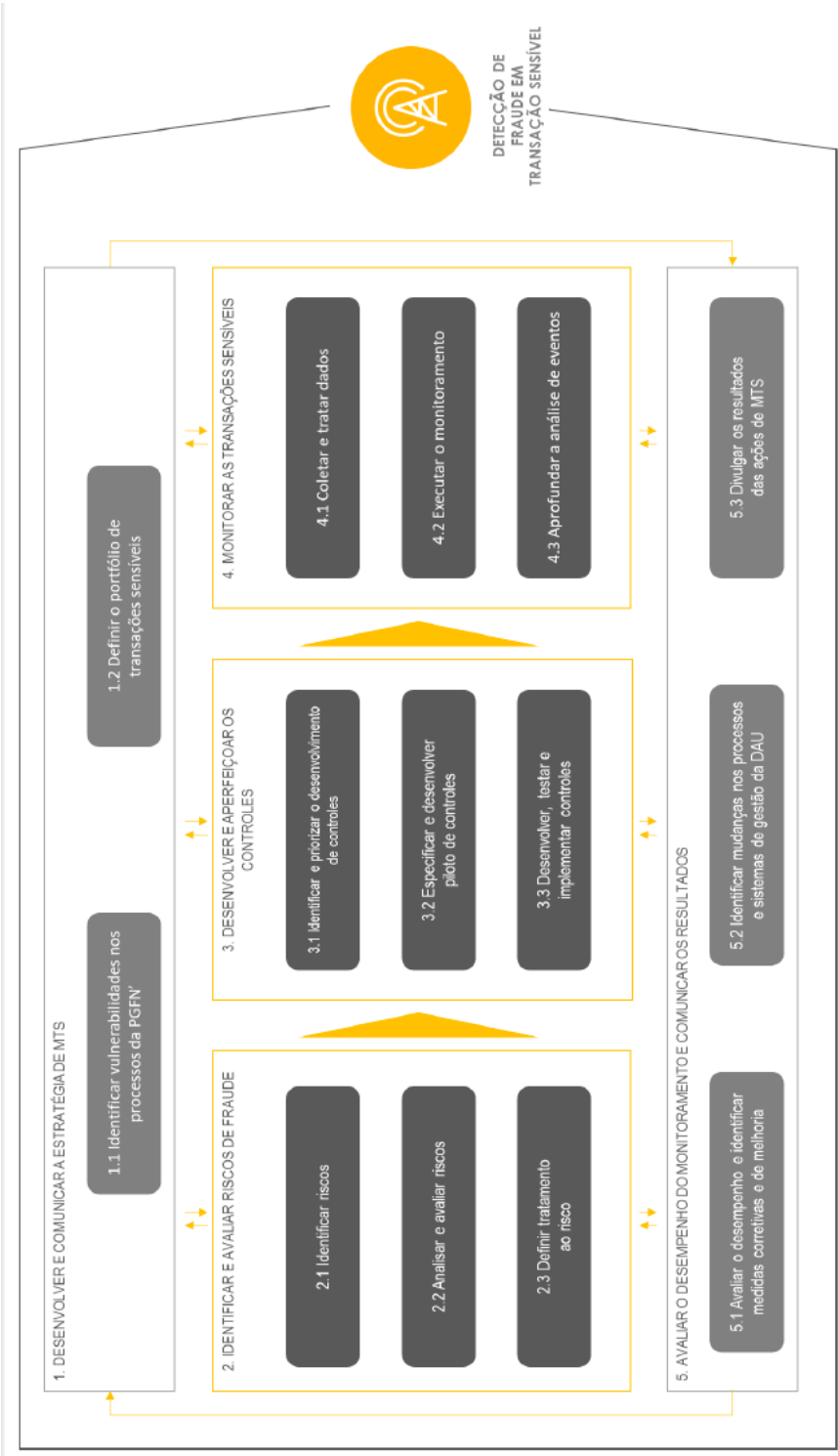
WANDERLEY, C. A. N.; FONSECA, A. C. P. D.; PAULA, H. A. Controles internos no setor público à luz da estrutura do COSO: o caso de um órgão de compra da Marinha do Brasil. ConTexto, Porto Alegre, v. 15, n. 30, o. 77-93, maio/ago. 2015.

YIN, Robert K. Estudo de caso: planejamento e métodos / Robert K. Yin ; trad. Daniel Grassi. – 3. Ed – Porto Alegre: Bookman, 2005.

XIMENES, Ivana Karla. O Princípio da Legalidade na Administração Pública. Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 17 out. 2012. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.40060&seo=1>>. Acesso em: 10/07/19.

ANEXOS

ANEXO I - Cadeia de Valor do MTS



Fonte: BRASIL, PGFN, Relatório Final, 2018.

ANEXO II – MTS em números

MTS EM
NÚMEROSTransações
Monitoradas no
Período

1.026.586

Filtros



13 | Tipologias

17 | Transações
Sensíveis

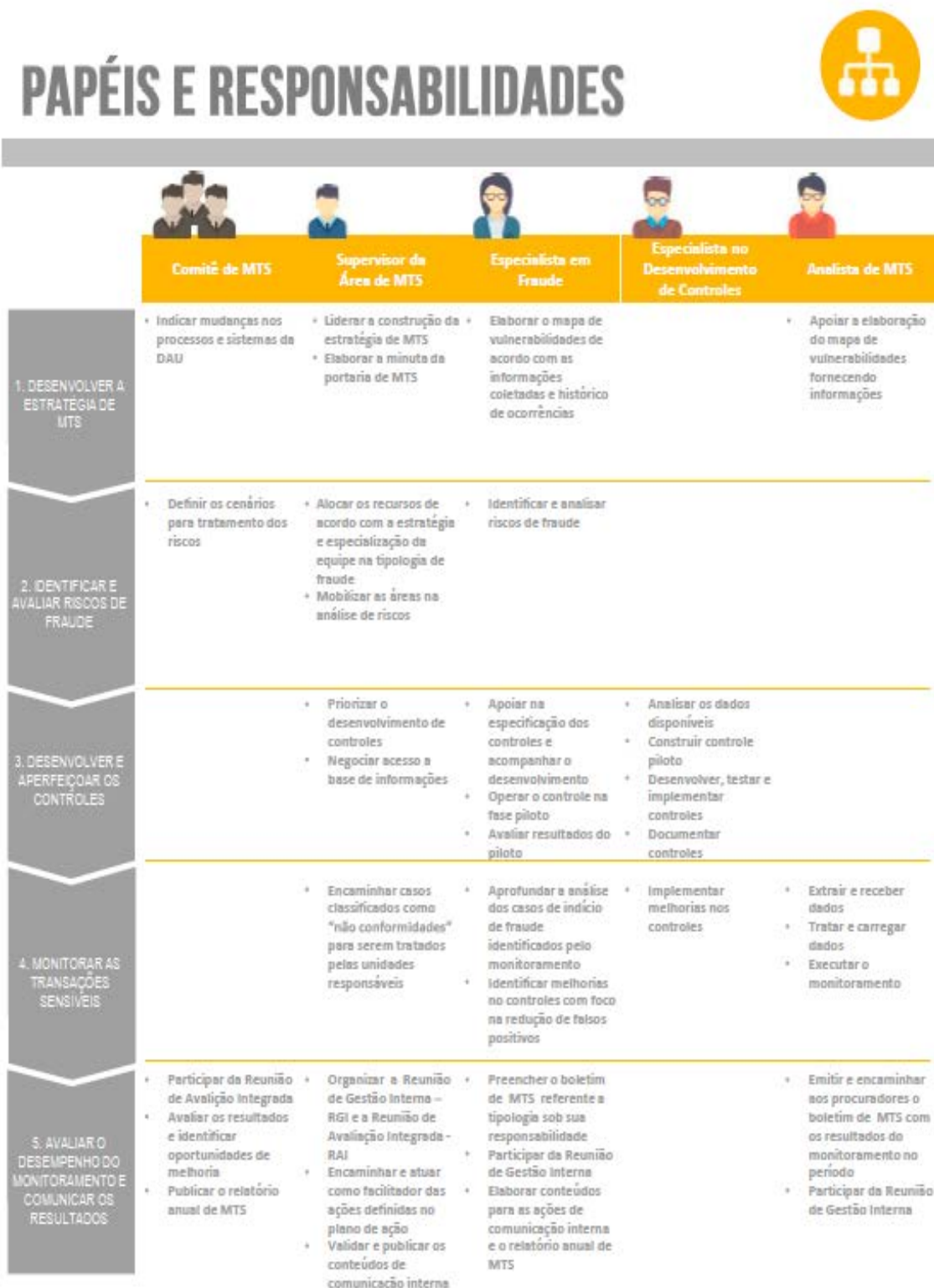
02 | Ambientes

Aprofundamentos

962 | Transações Levadas
para Aprofundamento934 | Transações em
Análise

Fonte: BRASIL, PGFN, Relatório de Resultados do Monitoramento, 2017

ANEXO III – Papéis e Responsabilidades no MTS



Fonte: BRASIL, PGFN, Proposta de Estruturação, 2016.